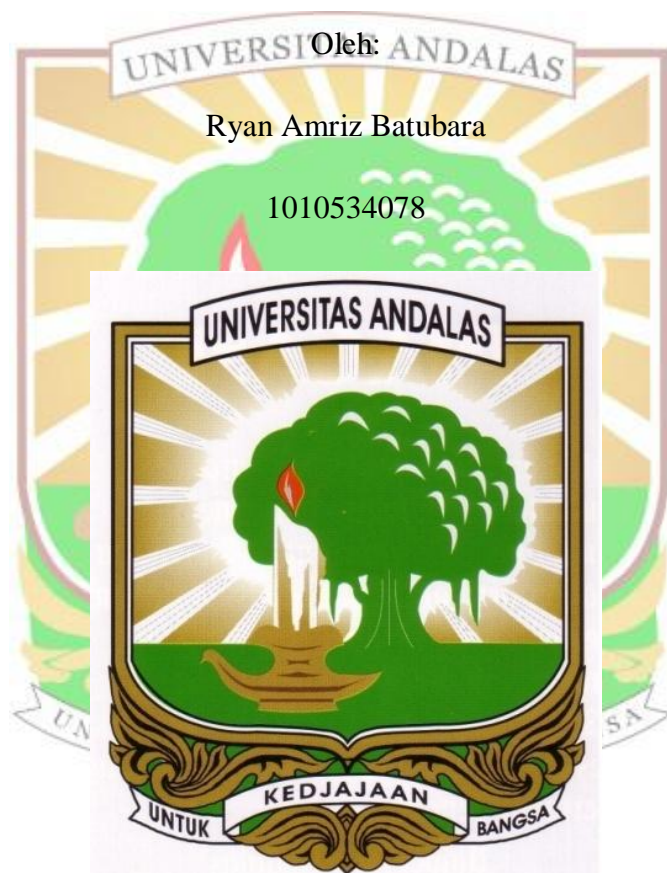


Skripsi

ANALISIS KECOCOKAN IMPLEMENTASI  
*ACTIVITY BASED COSTING* (ABC) PADA  
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA 6



Universitas Andalas

Padang

2014

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI  
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Saya mahasiswa Universitas Andalas yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama lengkap : RYAN AMRIZ BATU BARA  
No. BP/NIM/NIDN : 1010534078  
Program Studi : AKUNTANSI  
Fakultas : EKONOMI  
Jenis Tugas Akhir : Skripsi

demikian pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Andalas hak atas publikasi *online* Tugas Akhir saya yang berjudul:

**ANALISIS KECOCOKAN IMPLEMENTASI *ACTIVITY BASED COSTING* (ABC)  
PADA PT. PERKEBUNAN NUSANTARA 6**

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Universitas Andalas juga berhak untuk menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola, merawat, dan mempublikasikan karya saya tersebut di atas selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta. Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di Padang  
Pada tanggal 9 November 2016  
Yang menyatakan,



(RYAN AMRIZ BATU BARA)

**JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS ANDALAS**

---

**LEMBAR PENGESAHAN SKRIPSI**

Dengan ini menyatakan bahwa :

**Nama : Ryan Amriz Batu Bara**  
**No. BP : 1210534078**  
**Program Studi : Strata Satu (S1)**  
**Jurusan : Akuntansi**  
**Judul : ANALISIS KECOCOKAN IMPLEMENTASI  
ACTIVITY BASED COSTING (ABC) PADA PT.  
PERKEBUNAN NUSANTARA 6.**

Telah diuji dan disetujui skripsinya melalui ujian komprehensif yang diadakan tanggal 07 April 2015 sesuai dengan prosedur, ketentuan dan kelaziman yang berlaku.

**Ketua Program Studi Akuntansi**



**Dra. Warnida, MM, Ak. CA**  
**NIP. 19651118199203 2 003**

**Padang, 30 April 2015**  
**Pembimbing**



**Sri Dewi Edmawati, SE, Msi, Akt**  
**NIP. 196304071989012001**

*Acc wdr  
Dokter Warnida  
ny 30/4-15*

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis sampaikan kepada Allah SWT, atas limpahan rahmat dan karuniaNya, sehingga penulis diberikan kemudahan dalam menyelesaikan skripsi dengan judul "**Analisis Kecocokan Implementasi *Activity Based Costing* (ABC) pada PT. Perkebunan Nusantara 6**" yang merupakan salah satu persyaratan untuk memenuhi gelar Sarjana di Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Andalas. Shalawat beriring salam penulis sampaikan kepada Nabi Besar Muhammad SAW yang telah membawa umatnya kepada zaman yang penuh dengan ilmu pengetahuan, tauladan akhlak bagi seluruh umat manusia.

Penulis menyadari bahwa penulisan skripsi ini masih belum sempurna, masih terdapat banyak kekurangan sehingga penulis membutuhkan saran dan kritik dari semua pihak. Skripsi ini tidak dapat selesai tanpa adanya saran, nasihat serta dukungan dari berbagai pihak. Pada kesempatan ini, penulis ingin mengucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Ayah, mama serta kakak dan adik serta Pretty Mellyanisa, SE yang udah memberikan doa dan kesabaran tingkat dewanya serta motivasi, maupu nasehat untuk mendorong agar pendidikan S1 ini dapat terselesaikan.
2. Ibu Dra. Sri Dewi Edmawati, M.Si.Akt, selaku pembimbing yang telah memberikan bimbingan dan pengarahan dalam penulisan skripsi ini.
3. Ibu Dra. Warnida, MM. Ak. CA dan Bapak Drs. Iswardi, MM. Ak. CA, selaku tim penguji.
4. Bapak Prof. Dr. Tafdil Husni, SE. MBA, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
5. Bapak Dr. Hanif Amali Rivai, SE. M.Si, selaku Wakil Dekan I, Bapak Drs. Ilmainir, M.Si. Ak, Selaku Wakil Dekan II dan Bapak Prof. Dr. Nasri Bachtiar, SE. MS, selaku Wakil Dekan III Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.



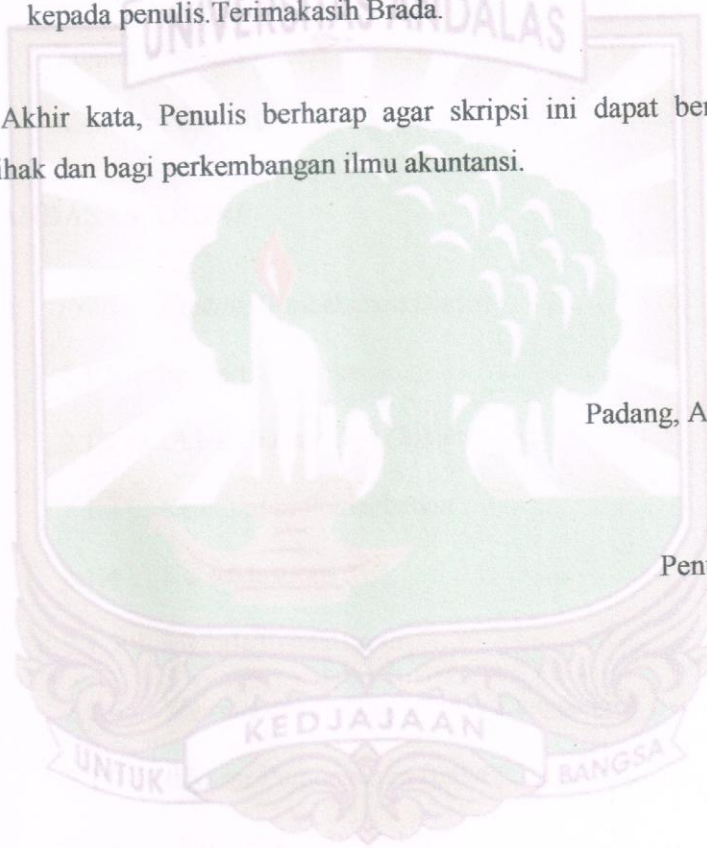


6. Bapak Dr. Efa Yonnedi, SE. MPPM. Ak, selaku ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
7. Bapak dan Ibu dosen serta seluruh staff karyawan/ti yang telah membantu dan mempermudah dalam lancarnya perkuliah di Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
8. Devina Fidora SE dan Ike Rahmadani, SE, sebagai sahabat sekaligus teman seperjuangan yang senantiasa membantu dan peduli luar biasa kepada penulis. Terimakasih Brada.

Akhir kata, Penulis berharap agar skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak dan bagi perkembangan ilmu akuntansi.

Padang, April 2015

Penulis



# ANALISIS KECOCOKAN IMPLEMENTASI *ACTIVITY BASED COSTING* (ABC) PADA PT. PERKEBUNAN NUSANTARA 6

## Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kecocokan implementasi *Activity Based Costing* pada PT. Perkebunan Nusantara 6 dengan menggunakan suatu pendekatan kontijensi (*contingency analisys model*). Pengimplementasian sistim *Activity Based Costing* mutlak harus didasiri oleh penilaian atau peninjauan yang matang. Karena ketidakcocokan penerapan sistem ini akan sangat memberikan dampak negatif yang besar dalam pembebanan biaya dalam perusahaan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa implementasi *Activity Based Costing* sangat cocok diimplemtasikan pada PT. Perkebunan Nusantara 6, hal ini terlihat melalui pendekatan kontijensi (*contingency analisys model*) yang dilakukan, dimana rata-rata penilaian dari masing-masing nilai unit usaha PT. Perkebunan Nusantara 6 atas 10 variable kecocokan implementasi *Activity Based Costing* pada grafik kontijensi menunjukkan penyebaran titik penilaian (*plotting*) yang terbanyak berada pada kuadran I, sedangkan kuadran II dan kuadran IV masing-masing memiliki 2 titik penyebaran nilai. penyebaran titik penilaian (*plotting*) terdapat dalam kuadran I dimana X dan Y adalah positif dan menunjukkan implementasi *Activity Based Costing* dinilai sangat perlu diusulkan (*recommended*) untuk diterapkan pada perusahaan. Karena kemungkinan terjadinya distorsi biaya produk dan manajemen pun bebas untuk bertindak atas biaya produk sangat berpotensi terjadi.

Kata kunci : *Activity Based Costing, Contingency Analisys Model.*

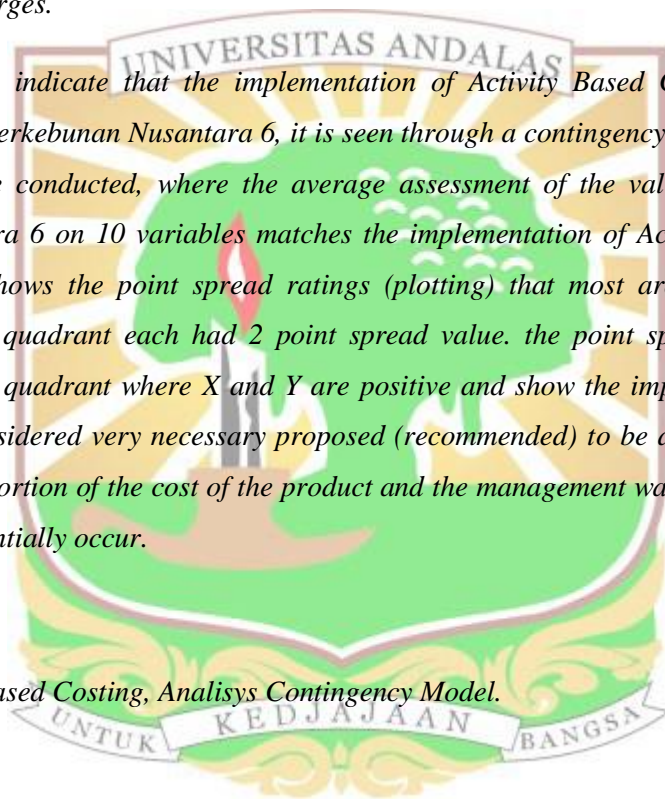
# **SUITABILITY ANALYSIS OF IMPLEMENTATION OF ACTIVITY BASED COSTING (ABC) At PT. PERKEBUANAN NUSANTARA 6**

## **Abstract**

*This study aimed to analyze the suitability of the implementation of Activity Based Costing at PT. Perkebunan Nusantara 6 by using a contingency approach (contingency analysis model). Implementation of Activity Based Costing system is an absolute must didasiri by penilainan or review mature. Because of the incompatibility implementation of this system will give a big negative impact on the company's charges.*

*These results indicate that the implementation of Activity Based Costing is suitable are implemented at PT. Perkebunan Nusantara 6, it is seen through a contingency approach (contingency analysis model) were conducted, where the average assessment of the value of each unit of PT. Perkebunan Nusantara 6 on 10 variables matches the implementation of Activity Based Costing in contingency graph shows the point spread ratings (plotting) that most are in quadrant I, while quadrants II and IV quadrant each had 2 point spread value. the point spread ratings (plotting) contained in the first quadrant where X and Y are positive and show the implementation of Activity Based Costing is considered very necessary proposed (recommended) to be applied to the company. The possibility of distortion of the cost of the product and the management was free to act on the cost of the product is potentially occur.*

*Keywords: Activity Based Costing, Analisis Contingency Model.*





## DAFTAR PUSTAKA

### BAB I PENDAHULUAN

1.1	Latar Belakang .....	1
1.2	Rumusan Masalah .....	5
1.3	Cakupan Penelitian .....	6
1.4	Tujuan Penulisan .....	6
1.5	Manfaat Penelitian .....	7

### BAB II LANDASAN TEORI

2.1	<i>Product Costing</i> (Pembelian Biaya) .....	8
2.1.1	Pengertian Biaya .....	8
2.1.2	Objek Biaya ( <i>Cost Object</i> ) .....	8
2.1.3	Keakuratan Pembelian .....	9
2.1.4	Ketertelusuran .....	9
2.1.5	Metode Penelusuran .....	10
2.1.6	Membebankan Biaya Tidak Langsung .....	11
2.1.7	Ikhtisar Pembelian Biaya .....	11
2.1.8	Harga Pokok Produksi .....	12
	2.1.8.AKomponen Harga Pokok Produksi .....	12
	2.1.8.BMetode Pengumpulan Harga Pokok Produksi .....	16
	2.1.8.CMetode Penentuan Harga Pokok Produksi .....	19
2.2	<i>Functional Based Costing</i> (FBC).....	22
2.2.1	Pengertian .....	24
2.2.2	Kelemahan <i>Functional Based Costing</i> .....	25

2.3	<i>Activity Based Costing(ABC)</i> .....	25
2.3.1	Pengertian .....	25
2.3.2	Dasar-Dasar <i>Activity Based Costing</i> .....	26
	2.3.2.AKategori Aktivitas .....	28
	2.3.2.BTujuan Biaya ( <i>Cost Object</i> ) .....	30
	2.3.2.CPemicu Biaya ( <i>Cost Driver</i> ) .....	30
	2.3.2.DKelompok Biaya ( <i>Cost Pool</i> ) .....	33
	2.3.2.EProsedur Pembebanan Biaya <i>ABC</i> .....	34
2.3.3	Perbandingan Antara <i>FBC</i> dan <i>ABC</i> .....	35
2.3.4	Manfaat Implementasi <i>Activity Based Costing</i> .....	36
2.3.5	Keunggulan Implementasi <i>Activity Based Costing</i> .....	37
2.3.6	Kelemahan <i>Activity Based Costing</i> .....	38
2.4	<i>Contingency Analysis Model</i> Untuk Menilai Kelayakan Implementasi <i>Activity Based Costing</i> .....	39
2.4.1	Tingkat Kecendrungan Atas Terjadinya Distorsi Keuangan Perusahaan .....	40
2.4.2	Tingkat Kecendrungan Manajemen Menggunakan Informasi Biaya Dalam Pengambilan Keputusan .....	45
2.4.3	Grafik Kontijensi ( <i>Contingency Grid</i> ) .....	50

### **BAB III      METODOLOGI PENELITIAN**

3.1	Jenis Penelitian .....	54
3.2	Objek Penelitian .....	54
3.3	Populasi dan Sample .....	54
3.4	Variable Penelitian .....	55
3.5	Teknik Pengumpulan Data .....	55

3.6	Teknik Analisis Data .....	56
3.7	Lokasi Penelitian .....	56

## **BAB IV      PEMBAHASAN**

4.1	Profil PT. Perkebunan Nusantara 6 .....	57
4.1.1	Sejarah .....	57
4.1.2	Visi dan Misi .....	58
4.1.3	Budaya Perusahaan .....	59
4.1.4	Peta Daerah Operasional .....	59
4.1.5	Daftar Unit Usaha .....	59
4.1.6	Struktur Organisasi .....	61
4.1.7	Sumber Daya Perusahaan .....	61
4.1.8	Produk PT. Perkebunan Nusantara 6 .....	62
4.2	Implementasi <i>Activity Based Costing</i> pada PT. Perkebunan Nusantara 6 .....	64
4.3	Analisis Data .....	68
4.3.1	Melakukan Penilaian atas 10 Variable Kecocokan Implementasi <i>Activity Based Costing</i> .....	68
4.3.2	Menggabungkan Masing-masing Nilai Menjadi Nilai Tunggal atau Mengukur Rata-rata Variable .....	74
4.3.3	Melakukan <i>Plotting</i> (Penyebaran Nilai) atas Nilai Tunggal atau Nilai Rata-rata Variable pada <i>Contingency Grid</i> .....	81
4.4	Pembahasan .....	83

## **BAB V        PENUTUP**

5.1	Kesimpulan .....	84
5.2	Saran .....	85
<b>Daftar Pustaka .....</b>		<b>II</b>





# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang.**

Semakin dinamisnya dunia usaha saat sekarang ini tentunya juga menjadi tuntutan kepada manajemen perusahaan yang harus menciptakan kinerja yang sebanding atas kedinamisan tersebut. Tuntutan tidak lain dan tidak bukan menuju pada pencapaian agar perusahaan dapat tetap hidup, tumbuh, berkembang, dan mampu bersaing. Untuk menuju arah tersebut maka manajemen perusahaan harus melakukan upaya-upaya atau penetapan keputusan yang sejalan untuk mempertahankan bahkan meningkatkan keunggulan kompetitif perusahaan.

Upaya menciptakan keunggulan kompetitif yang dilakukan manajemen perusahaan tidak lagi hanya terfokus penyelesaian masalah pada saat ini saja tetapi perusahaan harus menciptakan keunggulan kompetitif untuk jangka panjang atau dalam kata lain upaya-upaya yang bersipat berkesinambungan, karena dengan terciptanya upaya keunggulan kompetitif yang bersifat jangka panjang tersebut akan membuat perusahaan menjadi yang handal dalam mengatasi persaingan.

Suatu upaya yang dilakukan perusahaan merupakan hal yang tidak terlepas dari penggunaan elemen-elemen sumber daya yang meliputi sumber daya modal atau keuangan, manusia, dan material serta fasilitas yang dimiliki perusahaan, karena sumber daya tersebut merupakan alat yang digunakan dalam mencapai tujuan perusahaan. Penggunaan atau pemanfaatan sumber daya yang dimiliki perusahaan harus memberikan keefektifan dan keefisienan penggunaannya, hal ini lah yang menjadi tugas yang penting manajemen perusahaan. Suatu konsep-konsep yang keefektifan dan keefisienan atas sumber daya merupakan hal yang mutlak harus dilakukan atau diciptakan oleh manajemen perusahaan, atau dengan kata lain pemborosan atas penggunaan sumber daya yang terjadi haruslah dapat

dihindari oleh manajemen perusahaan. Salah satu perkembangan konsep yang dapat digunakan oleh manajemen perusahaan dalam menghindarinya ketidakefisiensian atas sumber daya yang digunakan dalam perusahaan ialah dengan konsep akuntansi berdasarkan aktivitas, konsep ini berfokus utama pada setiap aktivitas yang dilakukan perusahaan.

Akuntansi berdasarkan aktivitas merupakan perkembangan konsep dari akuntansi tradisional yang memiliki kelemahan dan tidak sesuai lagi digunakan pada kondisi dunia usaha yang dinamis saat ini, karena konsep akuntansi tradisional memberikan informasi biaya yang terdistorsi, distorsi timbul karena adanya ketidakakuratan dalam pembebanan biaya, sehingga mengakibatkan kesalahan penentuan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian. Distorsi tersebut juga mengakibatkan *undercost/overcost* terhadap produk. Ketidakakuratan pada konsep akuntansi tradisional terjadi akibat adanya pengalokasian biaya *overhead* ke produk yang didasarkan pada volume produksi seperti: jam kerja langsung, jam mesin, dan bahan baku. Padahal tidak semua pemicu biaya (*cost drive*) adalah volume produksi tetapi aktivitaslah yang menyebabkan biaya (Hansen & Mowen, 2000:234).

Dalam konsep akuntansi berdasarkan aktivitas perhitungan biaya dikenal dengan *Activity Based Costing* (ABC). *Activity Based Costing* memiliki fokus dalam analisis pergerakan atas segala bentuk aktivitas yang dilakukan perusahaan dengan mengidentifikasi atau menilai faktor akar penyebab dari biaya yang dikeluarkan untuk aktivitas yang dilakukan perusahaan, dalam hal ini perusahaan akan mengidentifikasi berbagai aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan dan mengumpulkan biaya tersebut berdasarkan sifat dan perluasan aktivitasnya, sehingga memiliki kekuatan nyata dan dapat memeperlihatkan dengan rinci dan jelas kontribusi aktivitas yang dilakukan perusahaan sehingga suatu sasaran dalam meningkatkan keakuratan biaya dalam perusahaan, informasi produk yang berkualitas tinggi, dan membuat keputusan yang lebih berkualitas dalam perusahaan.

Berdasarkan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Putri Trisyana Septiningtyas (2010) berjudul “Analisis Studi Komparatif Tentang Penerapan *Tradisonal Costing Concept* Dengan *Activity Based Costing*”, menghasilkan suatu penelitian bahwa penerapan *Activity Based Costing* memberikan dampak yang sangat baik dalam meningkatkan efisiensi dan aktivitas sumber daya dibandingkan *Tradisonal Costing Concept*. Pada penelitian ini menggambarkan bahwa *Activity Based Costing* memiliki perhitungan biaya yang baik sebagai sistem biaya dalam perusahaan.

Selain itu dalam penelitian yang dilakukan oleh Ratna Wijayanti (2011) berjudul “Penerapan *Activity Based Costing System* Untuk Menentukan Harga Pokok Produksi Pada PT. Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang”, menghasilkan penelitian bahwa *Activity Based Costing System* memberikan penentuan harga pokok produksi yang lebih besar dibandingkan *Traditional Costing System*, dikarenakan pembebanan biaya *overhead* terhadap masing-masing produk.

Berdasarkan dua hasil penelitian diatas tersebut terdapat hasil yang berbeda dari konsep *Activity Based Costing*, inilah yang menjadi dasar bagi penelitian untuk lebih lagi menganalisis kecocokan atas penerapan *Activity Based Costing* pada perusahaan. *Activity Based Costing* memang merupakan wujud untuk menciptakan perkembangan yang baik dalam mencapai keakuratan dalam segi biaya bagi perusahaan, tetapi perlu diperhatikan bahwa penerapan sistem ini bukanlah merupakan perkara yang mudah untuk diterapkan, karena implementasi *Activity Based Costing* membutuhkan proses yang kompleks sampai pada biaya yang mahal dan memakan waktu yang lama. Selain itu implementasi *Activity Based Costing* yang mampu menciptakan keakuratan dalam segi informasi biaya juga harus mampu menjadi pertimbangan bagi perusahaan, karena suatu keakuratan bukanlah menjadi sesuatu yang mutlak bagi perusahaan mencapai efektifitas yang juga sejalan dengan

tercapainya efisiensi, karena bisa saja keakuratan justru dapat menimbulkan perhitungan biaya yang bertambah besar dan menghilangkan pencapaian efisiensi.

Salah satu perkembangan cara atau metodologi yang dapat digunakan dalam memutuskan untuk mengimplementasikan *Activity Based Costing* adalah dengan menggunakan *Contingency Analysis Model*. Model analisis kontingensi merupakan suatu pendekatan manajemen terhadap *cost & benefit* serta kemampuan pihak manajemen dalam menggunakan informasi biaya untuk membuat keputusan dengan membandingkan berbagai faktor atau variabel yang dapat memperlihatkan atau mempengaruhi kecocokan implementasi *Activity Based Costing* pada perusahaan.

*Activity Based Costing* telah banyak diterapkan oleh perusahaan saat ini, perusahaan-perusahaan milik negara khususnya Indonesia juga telah mengimplementasikan sistem ini. Dengan demikian pengimplementasi *Activity Based Costing* ini menunjukkan atau memperlihatkan hal yang positif bagi perusahaan milik negara yang ada di Indonesia, dimana perusahaan BUMN di Indonesia menunjukkan tingkat kesadaran akan suatu keakuratan dalam perhitungan biaya melalui penerapan sistem ini. Selain itu ingin memperlihatkan kinerja perusahaan dan menghadapi dinasnya dunia bisnis saat sekarang ini.

PT. Perkebunan Nusantara 6 (PTPN 6) adalah salah satu Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang berada di wilayah Sumatera yang bergerak dalam bidang perkebunan kelapa sawit, karet, dan teh. Perusahaan ini telah menerapkan *Activity Based Costing*, sebagai fakta atau bukti perusahaan ini telah menerapkan sistem ini dapat terlihat bahwa perusahaan ini telah melakukan pengelompokan biaya berdasarkan level aktivitas yang dilakukan perusahaan. Selain itu dalam menentukan besarnya biaya yang timbul PTPN 6 menggunakan pemicu biaya (*cost driver*) berdasarkan sumberdaya atas aktivitas yang dilakukan perusahaan.



Penerapan *Activity Based Costing* sangat kompleks dan menguras perhatian yang penuh untuk kesuksesannya, namun *Activity Based Costing* merupakan wujud dalam menciptakan hal yang sangat kongkrit untuk keunggulan dan kualitas perusahaan dikarenakan dapat menghasilkan keakuratan biaya, namun suatu keakuratan bukanlah menjadi sesuatu yang mutlak bagi perusahaan untuk mencapai efektifitas yang sejalan dengan tercapainya efisiensi, karena bisa saja keakuratan justru dapat menimbulkan perhitungan biaya yang bertambah besar dan menghilangkan pencapaian efisiensi. Untuk itu penerapan sistem ini sangat perlu pertimbangan-pertimbangan yang harus diperhatikan dalam menilai kecocokan penerapannya bagi perusahaan.

Berdasarkan persoalan diatas menjadi tertarik bagi penulis untuk melakukan penelitian pada PT. Perkebunan Nusantara 6 yang telah mengimplementasikan *Activity Based Costing* dengan mengkaji menggunakan berbagai faktor dan variable yang ada *Contingency Analysis Model*, Untuk itu penulis memberi judul “**Analisis Kecocokan Implementasi ABC (*Activity Based Costing*) pada PT. Perkebunan Nusantara 6**”. Penelitian ini dimaksud untuk menganalisis kecocokan *Activity Based Costing* yang telah diterapkan pada perusahaan dengan pendekatan analisis kontigensi.

## 1.2 Rumusan Masalah.

Berdasarkan uraian latar belakang diatas yang menjadi masalah dalam penelitian adalah:

- 1) Apakah pertimbangan-pertimbangan melalui pendekatan *Contingency Analysis Model* dalam menilai kecocokan implementasi *Activity Based Costing* telah dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara 6?
- 2) Apakah PT. Perkebunan Nusantara 6 cocok implemetasi *Activity Based Costing*?

### 1.3 Cakupan Penelitian.

Penelitian memiliki suatu cakupan penelitian yang terdiri dari:

- 1) Penelitian dilakukan untuk menilai kecocokan implementasi *Activity Based Costing* yang terkait pada seluruh cakupan PT. Perkebunan Nusantara 6.
- 2) Penilai kecocokan implementasi *Activity Based Costing* dilakukan dengan menggunakan *Contingency Analysis Model* keputusan (T. L. Estrin Jeffrey Kantor David Alberds, 1997:103).
- 3) Penilaian yang dilakukan dalam penelitian ini menggunakan informasi tahun 2013 dan 2014.

### 1.4 Tujuan Penulisan.

Melalui penulisan ini diharapkan dapat memberikan hasil temuan yang berupa informasi yang bermanfaat dan dapat referensi untuk berbagai pihak diantaranya:

1. Menambah pengetahuan penulis dan pembaca mengenai implementasi *Activity Based Costing* pada perusahaan BUMN khususnya pada PT. Perkebunan Nusantara 6.
2. Menjelaskan dan memperlihatkan hal yang menjadi pertimbangan untuk menilai kecocokan perusahaan dalam implementasi *Activity Based Costing* melalui pendekatan *Contingency Analysis Model*.
3. Menjelaskan bahwa pendekatan *Contingency Analysis Model* yang dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara 6 telah memang tepat bahwa perusahaan ini cocok untuk mengimplementasikan *Activity Based Costing*.
4. Menjelaskan bagaimana aplikasi pengimplementasian *Activity Based Costing* pada PT. Perkebunan Nusantara 6.
5. Menjelaskan pengaruhnya yang timbul dalam implementasi *Activity Based Costing* pada PT. Perkebunan Nusantara 6.

### **1.5 Manfaat Penelitian.**

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi perusahaan untuk perlunya menilai atau melakukan pertimbangan-pertimbangan yang matang dalam penerapan sistem yang ingin diterapkan pada perusahaan. Sehingga hal ini akan menjauhkan perusahaan dari kelatahan untuk melakukan sistem yang berkembang tersebut yang dapat memberikan dampak yang buruk bagi perusahaan.



## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 *Product Costing* (Pembebanan Biaya)

##### 2.1.1 Pengertian Biaya

Pembebanan biaya atas produk, jasa, pelanggan, dan objek lain yang merupakan kepentingan manajemen adalah salah satu tujuan dasar sistem informasi akuntansi manajemen. Menurut Don R.Hansen dan Maryanne M.Mowen (2009:47) Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat di masa kini atau di masa yang akan datang bagi organisasi. Sedangkan menurut Supriyono (2000:16), biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan yang akan dipakai sebagai pengurang penghasilan.

Dalam bahasa Indonesia istilah *cost* dan *expenses* seringkali diterjemahkan sama, yaitu biaya. Padahal dalam pengertian yang sebenarnya terdapat perbedaan antar *cost* dan *expenses*. Dalam akuntansi biaya, istilah *cost* dapat diartikan sebagai harga pokok atau biaya produksi yang dikeluarkan untuk memperoleh barang atau jasa sedangkan *expenses* adalah biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan pendapatan. Untuk itu harus dibedakan pengertian antara *cost* dan *expenses*.

Dari beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan kas atau nilai ekuivalen kas yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan guna untuk memberikan suatu manfaat yaitu peningkatan laba.

##### 2.1.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku biaya (*cost behavior*):

1. Biaya Tetap (*Fixed Cost*)



Adalah biaya yang jumlahnya selalu tetap tanpa dipengaruhi oleh perubahan output aktivitas dalam batas relevan tertentu.

## 2. Biaya Variable (*Variable Cost*)

Adalah biaya yang berubah secara proporsional terhadap perubahan output aktivitas.

## 3. Biaya Semi Variable (*Semi Variable Cost*)

Adalah biaya yang memiliki unsur tetap dan variable. Biaya ini disebut juga dengan biaya campuran antara biaya tetap dan biaya variable.

Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi utama :

### A. Biaya Produksi (*Manufacturing Cost*)

Adalah semua biaya yang digunakan untuk mengubah bahan mentah menjadi produk jadi. Biaya ini diklasifikasikan menjadi:

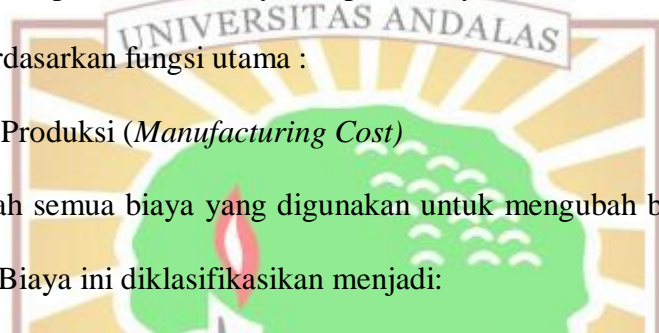
#### 1. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh semua bahan baku yang akan digunakan untuk proses produksi dan dapat dikalkulasikan secara langsung ke dalam biaya produksi.

Bahan baku adalah bahan yang menjadi bagian dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Besarnya biaya bahan baku ditentukan oleh biaya perolehannya yaitu dari pembelian sampai dengan biaya dapat digunakan dalam proses produksi.

#### 2. Biaya Tenaga Kerja

Pengertian Biaya Tenaga Kerja menurut Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah (2009:226) adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi dengan suatu operasi atau proses tertentu yang diperlukan untuk menyelesaikan produk-produk dari perusahaan. Selain itu biaya tenaga kerja langsung menurut Charles T. Horngren,



Srikant M. Datar, dan George Foster (2006:43) adalah Biaya yang meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja pabrik yang dapat ditelusuri ke objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dengan cara yang ekonomis. Contoh biaya tenaga kerja langsung adalah gaji dan tunjangan yang dibayarkan kepada tenaga kerja bagian produksi yang memproduksi bahan baku menjadi barang jadi.

### 3. Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *Overhead* Pabrik menurut Abdul Halim (1999:90) adalah seluruh biaya produksi yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai biaya bahan baku langsung atau biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer (2006:56) mendefinisikan Biaya *Overhead* Pabrik adalah seluruh biaya pabrik yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik juga disebut sebagai biaya *overhead* pabrik, biaya pabrik tidak langsung atau biaya produksi tidak langsung.

Biaya *overhead* pabrik mencakup semua biaya produksi yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Segala jenis biaya produksi tidak langsung dicatat dalam berbagai rekening *overhead* pabrik yang jumlah maupun namanya bisa berbeda-beda antara perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lainnya. Pemilihan nama rekening dan jumlah rekening yang disediakan tergantung pada sifat perusahaan dan informasi yang diinginkan perusahaan.

#### B. Biaya Nonproduksi (*Nonmanufacturing Cost*)

Adalah semua biaya yang digunakan selain dari pada biaya produksi suatu produk. Biaya ini pada umumnya dibagi dua :

##### 1. Biaya Pemasaran

Adalah semua biaya yang digunakan untuk pemasaran produk. Contohnya pengiklanan, pengiriman, komisi penjualan dan lainnya.

## 2. Biaya Administrasi

Adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk kebutuhan administrasi organisasi.

Contohnya biaya design pengembangan, humas, administrasi umum dan lainnya.

### 2.1.3 Objek Biaya (*Cost Object*)

Sistem akuntansi manajemen dibuat untuk mengukur dan membebankan biaya kepada entitas, yang disebut sebagai objek biaya. Objek biaya dapat berupa produk, pelanggan, Departemen, proyek, aktivitas, dan sebagainya yang diukur biayanya dan dibebankan. Dalam beberapa tahun terakhir, aktivitas muncul sebagai objek biaya yang penting. Aktivitas adalah orang-orang dan/atau peralatan yang melakukan kerja dalam sebuah organisasi, dan dapat juga digambarkan sebagai suatu pengumpulan tindakan dalam suatu organisasi yang berguna bagi para manajer untuk melakukan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Aktivitas juga memiliki peran utama dalam pembebanan biaya untuk objek biaya lainnya.

### 2.1.4 Keakuratan Pembebanan

Pembebanan biaya secara akurat ke objek biaya sangatlah penting. Keakuratan adalah suatu konsep yang relatif dan harus dilakukan dengan wajar serta logis terhadap penggunaan metode pembebanan biaya. Tujuannya adalah untuk mengukur dan membebankan biaya terhadap sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya. Pembebanan biaya yang terdistorsi dapat menghasilkan keputusan yang salah dan evaluasi yang buruk sehingga dapat menciptakan pemborosan. Hubungan sebab akibat antara biaya yang dibebankan dan objek biaya adalah kunci untuk membuat pembebanan biaya yang secara wajar akurat.

### 2.1.5 Ketertelusuran (*Traceability*)

Hubungan antara biaya dan objek biaya dapat digali untuk membantu meningkatkan keakuratan pembebanan biaya. Biaya langsung dan tidak langsung berkaitan dengan objek

biaya. Biaya tidak langsung (indirect cost) adalah biaya yang tidak dengan mudah dan akurat dilacak sebagai objek biaya. Biaya langsung (direct cost) adalah biaya yang dengan mudah dan akurat ditelusuri sebagai objek biaya. Jadi, ketertelusuran adalah kemampuan untuk membebankan biaya ke objek biaya dengan cara yang layak secara ekonomi berdasarkan hubungan sebab akibat. Semakin besar biaya yang dapat ditelusuri ke objeknya, semakin akurat pembebanan biayanya. Ketertelusuran adalah unsur utama dalam pengembangan pembebanan biaya yang akurat.

#### **2.1.6 Metode Penelusuran**

Ketertelusuran memiliki arti bahwa biaya dapat dibebankan dengan mudah dan akurat, sedangkan penelusuran adalah pembebanan actual biaya ke objek biaya dengan menggunakan ukuran yang dapat diamati atas sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya. Penelusuran objek biaya dapat terjadi melalui salah satu dari kedua cara berikut ini :

##### **a) Penelusuran langsung.**

Penelusuran langsung adalah suatu proses pengidentifikasian dan pembebanan biaya yang berkaitan khusus dan fisik dengan suatu objek. Penelusuran ini paling sering dikerjakan dengan pengamatan secara fisik.

##### **b) Penelusuran penggerak.**

Penelusuran penggerak adalah penggunaan penggerak untuk membebankan biaya ke objek biaya. Dalam konteks pembebanan biaya, penggerak adalah faktor penyebab yang dapat diamati dan yang mengukur konsumsi sumber daya objek biaya. Prinsip penelusuran ini dapat dihubungkan langsung dengan proses perhitungan biaya dalam lingkungan bisnis yang sesungguhnya.

Penelusuran penggerak biasanya kurang akurat dibandingkan penelusuran langsung. Akan tetapi, jika hubungan sebab akibatnya kuat, maka dapat diperkirakan adanya tingkat keakuratan yang lebih tinggi. Penelusuran penggerak dapat menghasilkan



pembebanan biaya yang kurang akurat, daripada penelusuran langsung. Perhatian yang lebih penting adalah situasi dengan kondisi objek biaya bukan merupakan pemakai satu-satunya dari sumber daya dan tidak ada hubungan sebab akibat yang dapat ditetapkan (atau adanya kendala biaya jika menggunakan hubungan sebab akibat).

### **2.1.7 Membebankan Biaya Tidak Langsung**

Biaya tidak langsung adalah biaya-biaya yang tidak dapat dibebankan ke objek-objek biaya baik dengan menggunakan penelusuran langsung atau penggerak. Hal ini berarti bahwa tidak ada hubungan sebab akibat antara biaya dan objek biaya atau penelusuran tidak layak dilakukan secara ekonomis. Pembebanan biaya tidak langsung ke objek biaya disebut alokasi.

Cara yang mudah untuk mengalokasikan biaya adalah dengan membebankannya secara proporsional ke jam kerja langsung yang digunakan setiap produk . pembebanan tidak langsung ke objek biaya secara arbitrer mengurangi keakuratan pembebanan biaya secara keseluruhan. Oleh karena itu, kebijakan perhitungan biaya yang terbaik mungkin hanya membebakan biaya (yang ditelusuri) langsung ke objek biaya.akan tetapi, alokasi biaya tidak dapat langsung mungkin bermanfaat untuk tujuan lain disamping keakuratan. Walaupun demikian kebanyakan manfaat manajerial lebih baik dalam hal keakuratan. Jadi, paling tidak penelusuran dan alokasi pembebanan biaya sebaiknya dilaporkan secara terpisah.

### **2.1.8 Ikhtisar Pembebanan Biaya**

Apabila dibandingkan dari ketiga metode tersebut, penelusuran langsung merupakan metode yang paling akurat yang bergantung pada hubungan sebab akibat yang dapat diamati secara fisik. Penelusuran penggerak dalam hal keakuratan pembebanan biaya mengikuti penelusuran langsung. Penelusuran penggerak bergantung pada faktor sebab akibat, yaitu penggerak. Keunggulan alokasi adalah kemudahan dan rendahnya biaya implementasi.

Namun, alokasi adalah metode yang tingkat keakuratannya paling rendah dan penggunaannya sebisa mungkin dihindari.

### **2.1.9 Harga Pokok Produksi**

Beberapa akademisi menyebutkan pengertian Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda. Menurut Mardiasmo (1994: 2) Harga Pokok Produk atau jasa merupakan akumulasi dari biaya-biaya yang dibebankan pada produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan. Adapun menurut Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2006: 45) Harga Pokok Produksi (*cost of goods manufactured*) adalah biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan. Selain itu, Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer (2006:60) menyebutkan Harga Pokok Produksi berupa biaya produksi yang berkaitan dengan barang-barang yang diselesaikan dalam satu periode.

Berdasarkan beberapa pendapat akademisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Harga Pokok Produksi adalah semua biaya produksi yang digunakan untuk memproses suatu bahan baku hingga menjadi barang jadi dalam suatu periode waktu tertentu.

Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk perhitungan laba atau rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Selain itu, Harga Pokok Produksi memiliki peranan dalam pengambilan keputusan perusahaan untuk beberapa hal seperti menerima atau menolak pesanan, membuat atau membeli bahan baku, dan lain-lain. Informasi mengenai Harga Pokok Produksi menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan. Oleh sebab itu, biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk memproduksi suatu barang jadi dapat diperhitungkan untuk menentukan harga jual yang tepat.

#### **2.1.8.A Komponen Harga Pokok Produksi**

Harga Pokok Produksi terdiri dari tiga elemen biaya produk yaitu Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung, dan Biaya *Overhead* Pabrik. Harga Pokok Produksi diperhitungkan dari biaya produksi yang terkait dengan produk yang telah selesai selama periode tertentu. Barang dalam proses awal harus ditambahkan dalam biaya produksi periode tersebut dan barang dalam persediaan akhir barang dalam proses harus dikurangkan untuk memperoleh Harga Pokok Produksi (Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer, 2006: 60).

Ketiga elemen biaya produk sebagai pembentuk Harga Pokok Produksi adalah:

#### **4. Biaya Bahan Baku**

Biaya bahan baku adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh semua bahan baku yang akan digunakan untuk proses produksi dan dapat dikalkulasikan secara langsung ke dalam biaya produksi.

Bahan baku adalah bahan yang menjadi bagian dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Besarnya biaya bahan baku ditentukan oleh biaya perolehannya yaitu dari pembelian sampai dengan biaya dapat digunakan dalam proses produksi.

#### **5. Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Pengertian Biaya Tenaga Kerja Langsung menurut Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah (2009: 226) adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi dengan suatu operasi atau proses tertentu yang diperlukan untuk menyelesaikan produk-produk dari perusahaan. Selain itu biaya tenaga kerja langsung menurut Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2006:43) adalah Biaya yang meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja pabrik yang dapat ditelusuri ke objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dengan cara yang ekonomis. Contoh biaya tenaga kerja langsung

adalah gaji dan tunjangan yang dibayarkan kepada tenaga kerja bagian produksi yang memproduksi bahan baku menjadi barang jadi.

## **6. Biaya *Overhead* Pabrik**

Biaya *Overhead* Pabrik menurut Abdul Halim (1999:90) adalah seluruh biaya produksi yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai biaya bahan baku langsung atau biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer (2006: 56) mendefinisikan Biaya *Overhead* Pabrik adalah seluruh biaya pabrik yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik juga disebut sebagai biaya *overhead* pabrik, biaya pabrik tidak langsung atau biaya produksi tidak langsung.

Biaya *overhead* pabrik mencakup semua biaya produksi yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Segala jenis biaya produksi tidak langsung dicatat dalam berbagai rekening *overhead* pabrik yang jumlah maupun namanya bisa berbeda-beda antara perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lainnya. Pemilihan nama rekening dan jumlah rekening yang disediakan tergantung pada sifat perusahaan dan informasi yang diinginkan perusahaan.

Menurut Mulyadi (2007: 193) Biaya *Overhead* Pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara:

### **1) Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik menurut sifatnya**

Dalam perusahaan biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam biaya *overhead* pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan sebagai berikut:

- a. Biaya bahan penolong.

Biaya bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.

b. Biaya reparasi dan pemeliharaan.

Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang (*spare parts*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*) dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik.

c. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu.

d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap

Contoh biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap adalah biaya-biaya depresiasi pabrik, bangunan pabrik, mesin dan peralatan, dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.

e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu

Contoh biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan peralatan, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan, dan biaya amortisasi kerugian trial-run.

f. Biaya *Overhead* Pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.

Contoh biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik dan sebagainya.



**2) Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya terhadap perubahan volume produksi:**

a. Biaya *Overhead* Pabrik tetap

Biaya *Overhead* Pabrik tetap adalah biaya *overhead* pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.

b. Biaya *Overhead* Pabrik variabel

Biaya *Overhead* Pabrik variabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

c. Biaya *Overhead* Pabrik semivariabel

Biaya *Overhead* Pabrik semivariabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Untuk keperluan penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dan untuk pengendalian biaya.

**3) Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik menurut hubungannya dengan departemen.**

a. Biaya *Overhead* Pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*).

b. Biaya *Overhead* Pabrik tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*).

Dalam perusahaan manufaktur untuk menghasilkan produk yang akan dipasarkan membutuhkan berbagai jenis biaya, dan biaya-biaya ini akan menjadi dasar dalam penentuan Harga Pokok Produksi. Harga Pokok Produksi dikeluarkan untuk tujuan menghasilkan produk jadi. Harga Pokok Produksi tidak dicatat dalam rekening biaya, melainkan dibebankan pada produk yang dihasilkan dan laporan dalam neraca sebagai persediaan. Harga Pokok Produksi tersebut belum akan tampak dalam laporan Laba-Rugi sebelum produk yang bersangkutan terjual.

### **2.1.8.B Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi**

Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk penghitungan laba rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Informasi mengenai Harga Pokok Produksi menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan. Pada setiap perusahaan mempunyai metode perhitungan Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda.

Metode pengumpulan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi dua metode, yaitu:

#### **1. Metode harga pokok pesanan**

Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan Harga Pokok Produksi yang biayanya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya (Supriyono. 1987: 217).

Proses produksi akan dimulai setelah ada pesanan dari langganan melalui dokumen pesanan penjualan yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan. Pesanan penjualan merupakan dasar kegiatan produksi perusahaan.

Karakteristik-karakteristik sistem penentuan biaya pokok pesanan untuk menghitung Harga Pokok Produksi (Henry Simamora. 1999: 54):

- a. Hanya memproduksi jumlah satuan produk atau gugus produk yang kecil.
- b. Setiap unit atau gugus produk teridentifikasi secara jelas dan dapat dibedakan dari produk-produk lainnya yang diolah dalam lingkungan produksi yang sama.
- c. Terdapat permulaan dan penghujung yang dapat dilihat dari produksi setiap unit atau gugus produk.
- d. Setiap unit atau gugus produk diolah menurut spesifikasi-spesifikasi pelanggan.
- e. Biaya-biaya yang sangat banyak terwakili dalam setiap unit yang diproduksi.

Dalam metode penentuan harga pokok pesanan, biaya produksi diakumulasikan untuk setiap pesanan yang terpisah. Untuk menghitung biaya berdasar pesanan secara efektif, pesanan harus dapat diidentifikasi secara terpisah. Agar perhitungan biaya berdasar pesanan sesuai dengan usaha yang dilakukan harus ada perbedaan dalam biaya per unit suatu pesanan dengan pesanan lain.

Metode harga pokok pesanan digunakan dalam kondisi-kondisi perusahaan yang mempunyai banyak produk, pekerjaan, batch produksi yang berbeda-beda. Dalam metode harga pokok pesanan biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk setiap pekerjaan yang terpisah. Contoh-contoh unit organisasi yang menggunakan metode harga pokok pesanan adalah percetakan buku, rumah sakit, perhotelan, studio film, periklanan dan sebagainya.

## **2. Metode harga pokok proses**

Metode harga pokok proses adalah metode pengumpulan Harga Pokok Produksi yang biayanya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu (Supriyono. 1987: 217). Pada metode ini perusahaan menghasilkan produk yang homogen dan jenis produk bersifat standar. Anggaran produksi satuan waktu tertentu merupakan dasar kegiatan produksi perusahaan.

Karakteristik metode harga pokok proses antara lain sebagai berikut:

- a. Perusahaan dengan hasil produk yang relatif besar dan umumnya berupa produk standar dengan variasi produk yang relatif kecil.
- b. Perusahaan yang proses produksinya berlangsung terus menerus dan tidak bergantung pada pesanan karena tujuan perusahaan adalah untuk menghasilkan produk yang siap jual sesuai dengan rencana produksi.

Metode harga pokok proses umumnya digunakan oleh perusahaan yang sifat produksinya terus-menerus atau produk yang dihasilkan berupa produk massa. Proses produksi terus-menerus merupakan proses produksi yang mempunyai pola yang pasti. Urutan proses produksinya relatif sama dan berlangsung terus-menerus sesuai dengan rencana

produksi yang ditetapkan. Contoh-contoh unit organisasi yang menggunakan metode harga pokok proses adalah industri semen, industri perminyakan, industri tekstil dan sebagainya. Pendekatan mendasar dalam metode harga pokok proses adalah mengumpulkan biaya-biaya dalam kegiatan atau departemen tertentu untuk keseluruhan periode.

#### **2.1.8.C Metode Penentuan Harga Pokok Produksi**

Metode penentuan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi dua metode, yaitu:

##### **1. Harga pokok penuh (*full costing*)**

Menurut Supriyono (1987:476) Harga pokok penuh adalah salah satu konsep penentuan harga pokok produk yang memasukkan semua elemen biaya produksi, baik biaya produksi variabel maupun tetap ke dalam harga pokok produk. Harga pokok penuh merupakan metode penentuan Harga Pokok Produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam Harga Pokok Produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Penentuan harga pokok penuh mengalokasikan biaya *overhead* pabrik tetap dan biaya *overhead* pabrik variabel kepada setiap unit yang dihasilkan selama suatu periode. Penentuan biaya pokok penuh memperlakukan semua biaya produksi sebagai biaya produk.

Harga pokok penuh juga dapat disebut *full costing* atau dapat juga disebut *absorption costing*. Harga pokok penuh menghasilkan laporan laba rugi yang biaya-biaya disajikan berdasarkan fungsi-fungsi produksi, administrasi dan penjualan. Laporan laba rugi yang dihasilkan dari metode ini banyak digunakan untuk memenuhi pihak luar perusahaan, oleh karena itu sistematikanya harus disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk menjamin informasi yang tersaji dalam laporan tersebut.

Unit-unit yang dikenakan biaya melalui metode harga pokok penuh tidak sesuai untuk dimasukkan dalam laporan laba rugi karena penentuan biaya pokok penuh ini

mencampurkan biaya variabel dan biaya tetap. Hal ini menyebabkan pengembangan metode penentuan harga pokok variabel dalam menghitung biaya-biaya unit produk.

## **2. Harga pokok variabel (*variable costing*)**

Supriyono (1987:476) mendefinisikan Harga pokok variable adalah salah satu konsep penentuan harga pokok produk yang hanya memasukkan semua elemen biaya produksi variabel ke dalam harga pokok produk. Harga pokok variabel merupakan metode penentuan Harga Pokok Produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam Harga Pokok Produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik variabel. Biaya-biaya produksi tetap dikelompokkan sebagai biaya periodik bersama-sama dengan biaya tetap non produksi.

Harga pokok variabel merupakan suatu format laporan laba rugi yang mengelompokkan biaya berdasarkan perilaku biaya dimana biaya-biaya dipisahkan menurut kategori biaya variabel dan biaya tetap dan tidak dipisahkan menurut fungsi-fungsi produksi, administrasi dan penjualan. Dalam pendekatan ini biaya-biaya berubah sejalan dengan perubahan out put yang diperlakukan sebagai elemen Harga Pokok Produksi. Laporan laba rugi yang dihasilkan dari pendekatan ini banyak digunakan untuk memenuhi kebutuhan pihak internal oleh karena itu tidak harus disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Metode harga pokok variabel mempunyai beberapa keunggulan dan kelemahan dibandingkan dengan metode harga pokok penuh. Keunggulan metode penentuan harga pokok variabel adalah sebagai berikut (Abdul Halim dan Bambang Supomo, 2005: 42):

- a) Alat perencanaan operasi
- b) Penetapan harga jual
- c) Alat bantu pengambilan keputusan manajemen



- d) Penentuan titik impas atau pulang pokok
- e) Alat pengendalian manajemen.

Di samping keunggulan-keunggulan di atas, penentuan harga pokok variabel mempunyai beberapa kelemahan. Kelemahan-kelemahan metode penentuan harga pokok variabel adalah sebagai berikut (Supriyono, 1987: 471):

- a. Tidak sesuai dengan pelaporan eksternal
- b. Kesulitan pemisahan biaya ke dalam biaya tetap dan biaya variable.
- c. Tidak sesuai dengan pemanfaatan fasilitas (sumber).
- d. Cenderung menganggap remeh elemen biaya tetap.

Perbedaan tujuan dan manfaat antara metode harga pokok penuh dan metode harga pokok variabel mengakibatkan berbagai perbedaan antara kedua metode tersebut. Menurut Abdul Halim dan Bambang Supomo (2005: 37) perbedaan antara kedua metode penentuan Harga Pokok Produksi tersebut adalah:

- a. Perbedaan antara kedua metode tersebut terletak pada perlakuan terhadap biaya *overhead* pabrik yang bersifat tetap. Menurut metode harga pokok penuh biaya *overhead* pabrik tetap diperhitungkan dalam Harga Pokok Produksi, sedangkan berdasarkan metode harga pokok variabel biaya tersebut tersebut diperlakukan sebagai biaya periodik.
- b. Menurut metode harga pokok penuh selisih antara tarif yang ditentukan di muka dengan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dapat diperlakukan sebagai penambah atau pengurang harga pokok produk yang belum laku dijual (harga pokok persediaan).
- c. Terdapat perbedaan dalam penyajian laporan rugi laba antara metode harga pokok penuh dan metode harga pokok variabel, terutama dasar yang digunakan dalam klasifikasi biaya.

Perbedaan pokok antara metode harga pokok penuh dan harga pokok variabel terletak pada perlakuan biaya tetap produksi. Dalam metode harga pokok penuh dimasukkan unsur biaya produksi karena masih berhubungan dengan pembuatan produk berdasar tarif, sehingga apabila produksi sesungguhnya berbeda dengan tarifnya maka akan timbul kekurangan atau kelebihan pembebanan. Tetapi pada harga pokok variabel memperlakukan biaya produksi tetap bukan sebagai unsur Harga Pokok Produksi, tetapi lebih tepat dimasukkan sebagai biaya periodik, yaitu dengan membebankan seluruhnya ke periode dimana biaya tersebut dikeluarkan.

Dalam metode harga pokok penuh, perhitungan Harga Pokok Produksi dan penyajian laporan laba rugi didasarkan pendekatan “fungsi”. Jadi yang disebut sebagai biaya produksi adalah seluruh biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi, baik langsung maupun tidak langsung, tetap maupun variabel.

Dalam metode harga pokok variabel, menggunakan pendekatan “tingkah laku”, artinya perhitungan Harga Pokok Produksi dan penyajian dalam laba rugi didasarkan atas tingkah laku biaya. Biaya produksi dibebani biaya variabel saja, dan biaya tetap dianggap bukan biaya produksi.

## **2.2 *Functional Based Costing (FBC)***

### **2.2.1 Pengertian.**

Beberapa akademisi mempunyai beberapa konsep *Functional Based Costing* yang berbeda-beda, Seperti Edward J. Blocher, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin (2000:117) menyebutkan *Functional Based Costing* adalah sistem penentuan Harga Pokok Produksi dengan mengukur sumber daya yang dikonsumsi dalam proporsi yang sesuai dengan jumlah produk yang dihasilkan. Kemudian Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen (2006:142) menyatakan *Functional Based Costing* adalah suatu teknik perhitungan harga pokok produksi

(HPP) yang dalam penelusuran biaya *overhead*-nya hanya menggunakan pemicu aktifitas berbasis unit atau volume keluaran yang diproduksi (*unit based activity driver*) dalam perhitungan harga pokoknya.

Berdasarkan pendapat-pendapat akademisi diatas dapat disimpulkan bahwa *Functional Based Costing* adalah sistem perhitungan biaya yang menggunakan dasar pembebanan biaya sesuai dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi.

Dalam *Functional Based Costing* pembebanan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dapat dilakukan secara akurat dengan menggunakan penelusuran langsung. Sedangkan untuk biaya *overhead* yang merupakan jenis biaya yang sulit untuk dapat diobservasi secara fisik dibebankan dengan menggunakan penelusuran *driver* (pemicu/penggerak) dan alokasi. Penelusuran *driver* dalam membebankan biaya *overhead* dilakukan dengan menggunakan Pemicu Aktivitas Tingkat Unit (*Unit Level Activity Driver*).

Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen (2009:162) mendefinisikan pemicu aktivitas tingkat unit adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya sesuai dengan perubahan unit produk yang diproduksi. Contoh pemicu aktivitas tingkat unit yang digunakan untuk membebankan *overhead* meliputi: jumlah unit produk yang dihasilkan, jam kerja langsung, jam mesin, persentase dari biaya bahan baku, persentase dari biaya tenaga kerja langsung.

*Driver* berbasis unit dalam membebankan biaya *overhead* kepada produk memiliki asumsi bahwa, *overhead* yang dikonsumsi oleh produk mempunyai korelasi yang sangat tinggi dengan jumlah unit produk yang diproduksi atau biaya *overhead* diasumsikan proposional dengan jumlah unit yang diproduksi. Namun pada kenyataannya banyak sumber biaya yang timbul dari kegiatan-kegiatan yang tidak berhubungan dengan volume produksi. Sebagai contoh, sebagian upah untuk keamanan pabrik yang merupakan biaya *overhead* akan

dilokasikan ke produk meskipun upah penjaga keamanan tersebut sama sekali tidak terpengaruh apakah perusahaan memproduksi atau tidak. Dapat dilihat bahwa terjadinya alokasi biaya yang mengakibatkan penyimpangan karena tiap produk tidak mengkonsumsi biaya *overhead* terhadap unit yang diproduksi, kondisi seperti ini mengakibatkan informasi biaya menjadi terdistorsi.

Distorsi timbul tersebut karena adanya ketidakakuratan dalam pembebanan biaya, sehingga mengakibatkan kesalahan penentuan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian serta adanya kekurangan kehandalan dalam efisiensi dan produktivitas. Disamping itu distorsi dapat mengakibatkan kekurangan biaya (*undercost*) atau kelebihan biaya (*overcost*) terhadap produk.

Selain itu perkembangan teknologi yang sangat dimanis saat ini membuat perusahaan-perusahaan cenderung beralih dari padat karya menjadi padat modal. Tenaga kerja tidak lagi menjadi aktivitas penambah nilai yang utama pada proses produksi, karena penggunaan teknologi (mesin, komputer, dan lainnya) akan mengambil alih posisi dari tenaga kerja manusia. Peralihan ini menyebabkan persentase biaya *overhead* produksi naik secara signifikan, sehingga penggunaan *Functional Based Costing* untuk membebankan biaya *overhead* akan menjadi semakin tidak relevan, karena sistem ini menggunakan satu atau dua *driver* berbasis unit (*unit based cost drivers*) sebagai dasar pembebanan biaya. Menggunakan satu atau dua *driver* berbasis unit untuk membebankan semua biaya *overhead* produksi akan semakin menciptakan biaya produksi yang terdistorsi.

*Functional Based Costing* yang menggunakan *driver* berbasis unit sangat bermanfaat jika komposisi biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan faktor yang dominan dalam proses produksi perusahaan, teknologi stabil dan keterbatasan produk. Selain itu *Functional Based Costing* hanya cocok diterapkan dalam lingkungan perusahaan dalam

persaingan *level domestic* dan akan menimbulkan distorsi biaya jika digunakan dalam lingkungan perusahaan dalam persaingan level global. Sistem penentuan harga pokok produksi harus disesuaikan dengan sistem yang cocok dengan lingkungannya. Jika sistem penentuan harga pokok produksi tidak dirubah akan menyebabkan distorsi biaya yang besar.

### **2.2.2 Kelemahan *Functional Based Costing***

Menurut Garrison, Ray H., Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer. (2000:319), ada beberapa kelemahan dari *Functional Based Costing*, yaitu :

*Functional Based Costing* dapat mengakibatkan biaya pembuatan keputusan terdistorsi. Karena seluruh biaya produksi meskipun tidak disebabkan oleh produk dialokasikan ke produk. *Functional Based Costing* juga membebankan biaya kapasitas menganggur ke produk. Akibatnya, produk dibebani oleh sumber daya yang sebenarnya tidak digunakan. Dalam menghitung biaya produksi khususnya biaya *overhead* pabrik, *Functional Based Costing* menggunakan tarif tunggal. Jam tenaga kerja langsung merupakan salah satu dasar alokasi yang sering digunakan. Hal ini tidak akan bermasalah jika biaya upah langsung memiliki proporsi yang signifikan dari total biaya produksi. Namun akan menjadi masalah adalah jika meningkatnya otomatisasi dalam proses produksi sehingga biaya tenaga kerja tidak lagi signifikan dalam menghasilkan produk.

## **2.3 Activity Based Costing(ABC)**

### **2.3.3 Pengertian**

*Activity Based Costing* merupakan sistem yang dianggap sebagai suatu solusi untuk masalah-masalah yang tidak dapat diselesaikan dengan baik oleh *Functional Based Costing*.



Terdapat berbagai definisi yang menjelaskan tentang *Activity Based Costing*. Menurut Edward J. Blocher, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin (2000:120) *Activity Based Costing* adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas.

Garrison et al. (2006:440) *Activity Based Costing* adalah metode perhitungan biaya yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap.

William K. Carter dan Milton F. Usry (2006:496) mendefinisikan *Activity Based Costing* adalah suatu perhitungan biaya dimana tempat penampungan biaya *overhead* yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*non volume related factor*).

Mulyadi (2007: 53) menyatakan *Activity Based Costing* adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personal dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas.

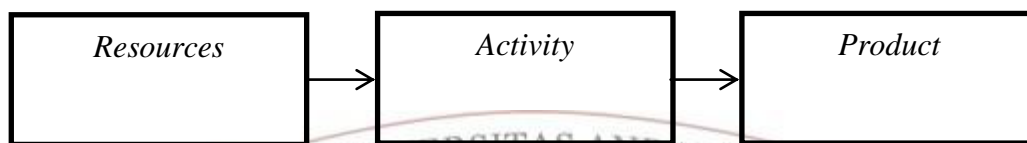
Berdasarkan pendapat beberapa akademisi tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa *Activity Based Costing* merupakan perhitungan biaya yang menekankan pada aktivitas-aktivitas yang memperhatikan pemicu biaya (*cost driver*) dalam mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat dan dapat membantu pihak manajemen dalam meningkatkan mutu pengambilan keputusan perusahaan.

#### **2.3.4 Dasar-Dasar *Activity Based Costing***

*Activity Based Costing* adalah suatu sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk/jasa. Dalam konteks *Activity Based*

*Costing* aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. *Activity Based Costing* mengasumsikan bahwa yang mengkonsumsi sumber daya (*resources*) bukanlah produk, melainkan aktivitas-aktivitasnya.

**Gambar I. Model Dasar *Activity Based Costing***

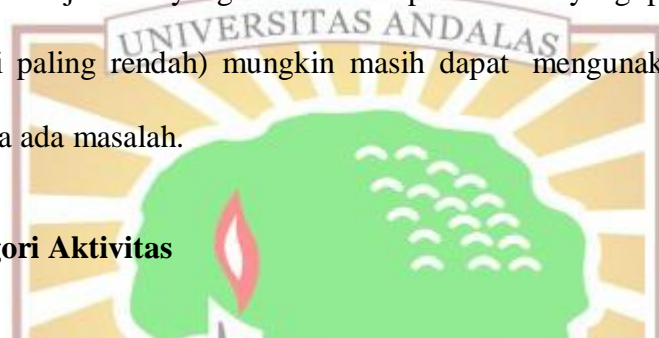


Identifikasi aktivitas menjadi langkah pertama yang harus dilakukan dalam *Activity Based Costing* yang dimulai melalui proses pengidentifikasian, penjelasan, dan sampai pengevaluasian aktivitas yang perusahaan lakukan. Identifikasi suatu aktivitas merupakan kunci yang dapat memberikan hasil apa saja aktivitas yang dilakukan perusahaan, berapa banyak orang yang melakukan aktivitas, waktu dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan aktivitas, dan penghitungan nilai aktivitas untuk organisasi termasuk rekomendasi untuk memilih dan hanya mempertahankan aktivitas yang menambah nilai.

Terdapat dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan Implementasi *Activity Based Costing*:

1. Biaya berdasarkan non unit harus merupakan prosentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika biaya *overhead* hanya dipengaruhi oleh volume produksi dari keseluruhan *overhead* pabrik maka, *Functional Based Costing* masih akurat penggunaannya dan *Activity Based Costing* kehilangan relevansinya. Artinya *Activity Based Costing* akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya *overhead*-nya tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.

2. Rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan non unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi masih sama, itu artinya semua biaya *overhead* yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan *Activity Based Costing* justru tidak tepat karena *Activity Based Costing* hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun non unit (memakai banyak *cost driver*). Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka *Functional Based Costing* atau *Activity Based Costing* membebankan biaya *overhead* dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang produksinya homogen (diversifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan *Functional Based Costing* tanpa ada masalah.



### 2.3.2.A Kategori Aktivitas

Dalam *Activity Based Costing* untuk mengetahui perhitungan biaya produk *aktivitas* diklasifikasikan dalam 4 kategori (Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen, 2009:183), yaitu:



#### 1) Aktivitas Berbasis Unit (*Unit Level Activities*)

Aktivitas berbasis unit adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali satu unit produk diproduksi, besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang diproduksi. Biaya yang timbul karena aktivitas berbasis unit ini dinamakan biaya aktivitas berbasis unit (*unit level activities cost*), contoh biaya *overhead* untuk aktivitas ini adalah biaya listrik, biaya operasi mesin, biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung juga termasuk kedalam biaya aktivitas berlevel unit, namun tidak termasuk kedalam biaya *overhead*.

#### 2) Aktivitas Berbasis Batch (*Batch Level Activities*)

Aktivitas berbasis batch adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali suatu batch produk diproduksi, besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah batch produk yang diproduksi. Contoh aktivitas yang termasuk kedalam kelompok ini adalah aktivitas setup, aktivitas penjadwalan produksi, aktivitas pengelolaan bahan, aktivitas inspeksi. Biaya yang timbul akibat dari aktivitas ini adalah biaya aktivitas berbasis *batch (batch level activities cost)*, biaya ini bervariasi batch produk yang diproduksi, namun bersifat tetap jika dihubungkan dengan jumlah unit produk yang diproduksi dalam setiap batch.

### **3) Aktivitas Berbasis Produk (*Product Level Activities*)**

Aktivitas Berbasis produk disebut juga sebagai aktivitas penopang produk (*product sustaining activities*) yaitu aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan. Aktivitas ini mengkonsumsi masukan untuk mengembangkan produk atau memungkinkan produk diproduksi dan dijual. Aktivitas ini dapat dilacak pada produk secara individual, namun sumber-sumber yang dikonsumsi oleh aktivitas tersebut tidak dipengaruhi oleh jumlah produk atau batch produk yang diproduksi. Contoh aktivitas yang termasuk kedalam kelompok ini adalah aktivitas penelitian dan pengembangan produk, perekayasaaan proses, spesifikasi produk, perubahan perekayasaaan, dan peningkatan produk. Biaya yang timbul akibat dari aktivitas ini disebut dengan biaya aktivitas berbasis produk (*product level activities cost*).

### **4) Aktivitas Berbasis Fasilitas (*Facility Level Activities*)**

Aktivitas Berbasis fasilitas disebut juga sebagai aktivitas penopang fasilitas (*facility sustaining activities*) yang meliputi aktivitas untuk menopang proses manufaktur secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas atau kapasitas pabrik untuk memproduksi produk, namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume atau bauran produk yang diproduksi. Aktivitas ini dimanfaatkan secara bersama

oleh berbagai jenis produk yang berbeda, atau dengan kata lain aktivitas ini dilakukan untuk mempertahankan eksistensi perusahaan. Contoh aktivitas ini misalnya: manajemen pabrik, pemeliharaan bangunan, keamanan, pertamanan (landscaping), penerangan pabrik, kebersihan, pajak bumi dan bangunan (PBB), serta depresiasi pabrik. Aktivitas manajemen pabrik bersifat administratif, misalnya aktivitas pengelolaan pabrik, karyawan, dan akuntansi untuk biaya. Biaya untuk aktivitas ini disebut dengan biaya aktivitas berbasis fasilitas (*facility level activities cost*).

#### **2.3.2.B Tujuan Biaya (*Cost Objective*)**

Konsep penting lainnya untuk mengerti tentang *ActivityBased Costing* adalah tujuan biaya (*cost objective*). Tujuan biaya didefinisikan sebagai "item" akhir (*final*) dimana semua biaya terakumulasi. Tujuan biaya final ini berupa akumulasi biaya untuk mentransfer barang atau jasa kepada konsumen diluar perusahaan. Tujuan biaya final dapat berupa produk atau jasa pelayanan yang disediakan oleh suatu perusahaan untuk konsumen. Pada sistem manufakturing, tujuan biaya dapat berupa produk jadi atau proses manufakturing.

#### **2.3.2.C Pemicu Biaya (*Cost Driver*)**

Pemicu biaya didefinisikan sebagai faktor yang digunakan untuk mengukur bagaimana biaya terjadi atau dapat juga dikatakan sebagai cara untuk membebankan biaya pada aktivitas atau produk. Secara praktis, pemicu biaya menunjukkan dimana biaya harus dibebankan dan seberapa besar biayanya. Pemicu biaya adalah penyebab terjadi biaya, sedangkan aktivitas adalah merupakan dampak yang ditimbulkannya. Dalam *Activity Based Costing* digunakan beberapa macam pemicu biaya sedangkan pada *Functional Based Costing*



hanya menggunakan satu macam pemicu biaya tertentu yang digunakan sebagai basis, misalnya jam tenaga kerja/jam kerja orang, rupiah tenaga kerja, atau jam mesin.

Terdapat dua faktor utama yang harus diperhatikan dalam pemilihan pemicu biaya (*cost driver*):

### **1. Biaya Pengukuran (*Cost of Measurement*)**

Dalam *Activity Based Costing*, sejumlah besar pemicu biaya dapat dipilih dan digunakan. Pemilihan dan penggunaan pemicu biaya dapat menggunakan informasi yang telah tersedia pada sistem sebelumnya. Untuk Informasi yang tidak tersedia pada sistem yang ada sebelumnya berarti harus dihasilkan, dan akibatnya akan meningkatkan biaya sistem informasi perusahaan.

Kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen dapat menawarkan sejumlah pemicu biaya. Untuk keadaan ini, pemicu biaya yang dapat digunakan pada sistem informasi yang ada sebelumnya hendaknya dipilih. Pemilihan ini akan meminimumkan biaya pengukuran.

### **2. Derajat Korelasi (*Degree of Corelation*) antara Pemicu Biaya dan Konsumsi Overhead Aktualnya**

Struktur informasi yang tersedia dapat dimanfaatkan dengan cara lain untuk meminimalkan biaya pengumpulan informasi konsumsi pemicu biaya. Terdapat kemungkinan untuk menggantikan suatu pemicu biaya yang secara langsung mengukur konsumsi suatu aktivitas dengan pemicu biaya yang tidak secara langsung, mengukur konsumsi tersebut. Misalnya, jam inspeksi dapat digantikan oleh jumlah inspeksi aktual tiap

produk, angka ini dapat lebih diketahui. Penggantian ini berlaku apabila jam yang digunakan dalam setiap inspeksi per produk adalah cukup stabil.

Beberapa pemicu biaya yang sering digunakan dalam *Activity Based Costing* adalah :

**a) Kelompok Tenaga Kerja (*Labour Group*)**

Kelompok ini dipakai pada aktivitas yang elemen biaya utamanya adalah tenaga kerja atau pada aktivitas yang biaya aktivitasnya berubah secara paralel dengan perubahan tenaga kerja. Pemicu biayanya yaitu : jam kerja, upah tenaga kerja. Jam kerja juga dapat memacu konsumsi utilitas.

**b) Kelompok Waktu Operasi (*Operating Time Group*)**

Dipakai sebagai pemicu biaya pada suatu grup operasi pengerjaan yang merupakan operasi dari suatu peralatan tunggal atau beberapa peralatan. Pemicu biaya yang digunakan adalah jam mesin (*machine hour*).

**c) Kelompok Pemilikan (*Occupancy Group*)**

Merupakan pemicu biaya yang tepat untuk mendistribusikan biaya tetap (*fixed cost*) berdasarkan lokasi aktivitas atau asset. Sebagai contoh, depresiasi bangunan, pajak bangunan yang didistribusikan berdasarkan luas areal per aktivitas. Depresiasi peralatan atau biaya sewa gedung didistribusikan pada aktivitas yang terjadi di lokasi asset tersebut. Kelompok pemicu ini jarang digunakan sebagai dasar untuk penentuan besar biaya yang terjadi, tetapi lebih sering dipakai untuk menentukan dimana biaya harus didistribusikan. Pemicu biaya yang biasa dipakai adalah seperti ukuran pabrik, lokasi peralatan, dan nilai peralatan.

**d) Kelompok Permintaan (*Demand Group*)**

Dipakai sebagai pemicu biaya bila distribusi biaya pada aktivitas lain atau pada tujuan biaya didasarkan pada permintaan akan aktivitas tersebut. Contohnya adalah biaya perawatan, dapat dilihat bahwa biaya perawatan akan didistribusikan pada aktivitas atau tujuan biaya yang memerlukan pelayanan perawatan saja. Distribusi biaya yang akurat akan didapatkan berdasarkan estimasi atau permintaan aktual perawatan. Sama seperti kelompok pemilikan, kelompok permintaan ini juga jarang dipakai untuk menentukan besar biaya yang terjadi, tetapi lebih sering dipakai untuk menentukan biaya yang harus didistribusikan. Pemicu biaya yang dipakai untuk kelompok ini adalah biaya perawatan dan pemeliharaan mesin (*repair and maintenance mechine*).

**e) Kelompok *Thoroughput* (*Thoroughput Group*)**

Dipakai sebagai pemicu biaya bila biaya utama dari suatu aktivitas ditentukan oleh jumlah unit *thoroughput*-nya. Sebagai contoh bahan kimia tertentu yang dihasilkan oleh suatu perusahaan kimia dipacking dalam satuan *tankerloads*, drum 55 galon, dan karton satu galon. Proses packing ini dapat dipisahkan sebagai tiga aktivitas dengan unit *thoroughput* (*tankerloads*, drum55 galon, dan karton satu galon) dan masing-masing menjadi pemicu biaya yang dipakai.

**f) *Surrogate Cost Driver***

*Surrogate cost driver* merupakan data atau ukuran yang telah tersedia di lapangan dan praktis dipakai untuk mendistribusikan suatu biaya ke aktivitas lain atau kedepartemen lain, Ada beberapa aktivitas yang pemicu biayanya sulit dan tidak praktis untuk diukur atau ditentukan dengan tepat. Misalnya: *production control*, *accounting*, *general management* dan *marketing*. Contoh pemicu biaya untuk kelompok ini adalah biaya material (*material cost*), dan biaya konversi (*conversion cost*), kedua pemicu biaya ini sering dipakai oleh perusahaan kecil dan menengah.

#### 2.3.2.D Kelompok Biaya (*Cost Pool*)

Kelompok biaya adalah sekelompok biaya yang memiliki karakteristik yang sama. Karakteristik ini berkaitan dengan tolok ukur aktivitas yang sama, untuk maksud pembebanan biaya ke produk. Dalam penelitian ini, biaya-biaya utama tidak dibagi menjadi kelompok-kelompok biaya, agar pembebanan biayanya bisa dilakukan dengan lebih akurat.

#### 2.3.2.E Prosedur Pembebanan Biaya *Activity-Based Costing*

*Functional Based Costing* mendistribusikan biaya *overhead* produksi ke produk dengan menggunakan dasar aplikasi yang disebut dengan *unit based measures* (penggunaan berdasarkan jumlah/volume unit), yaitu jam tenaga kerja langsung, biaya tenaga kerja langsung, jam mesin, biaya bahan baku langsung dibebankan secara rata pada seluruh produk yang dihasilkan. Sistem biaya ini mengasumsikan bahwa sumber daya yang dikonsumsi proporsional dengan acuan tersebut. *Functional Based Costing* ini menggunakan pembebanan biaya dua tahap, tahap pertama adalah biaya *overhead* didistribusikan ke pusat-pusat biaya (*cost centre*). Tahap kedua, biaya yang terakumulasi dalam tiap pusat biaya dialokasikan ke produk dengan menggunakan pemicu *unit based* tersebut.

Dalam *Activity Based Costing* ini juga dikenal adanya prosedur pembebanan biaya aktivitas kepada produk berdasarkan aktivitas-aktivitas yang dikonsumsi oleh produk yang dihasilkan tersebut. Tahap yang dimiliki oleh *Activity Based Costing* tersebut dalam analisisnya dapat dibagi dalam dua tahapan, yaitu sebagai berikut :

##### Tahap I

Pada tahap pertama ini dilakukan pembebanan biaya pemakaian sumber daya kepada aktivitas-aktivitas yang menggunakannya. Dalam sistem kalkulasi biaya



berdasarkan *Activity Based Costing* tahap pertama, biaya *overhead* dibagi kedalam kelompok biaya yang homogen. Suatu kelompok biaya yang homogen merupakan suatu kumpulan dari biaya *overhead*, yaitu variasi biaya dapat dijelaskan oleh suatu pemicu biaya (*cost driver*). Aktivitas *overhead* yang homogen apabila mereka mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

## Tahap II

Pada tahap kedua ini, biaya setiap kelompok biaya (*cost pool*) ditelusuri ke produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif kelompok yang dihitung pada tahap pertama dan dikalikan dengan jumlah sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap produk. Tolok ukur ini merupakan kuantitas pemicu biaya yang digunakan oleh setiap produk. Dengan demikian *overhead* yang dibebankan setiap kelompok biaya ke produk dihitung sebagai berikut :

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{Tarif kelompok} \times \text{Jumlah konsumsi pemicu biaya}$$

### 2.3.3 Perbandingan antara *Functional Based Costing* dan *Activity Based Costing*

Beberapa perbandingan antara *Functional Based Costing* dan *Activity Based Costing* yang dikemukakan oleh Amin Widjaya dalam bukunya *ActivityBased Costing* untuk manufaktur dan pemasaran, adalah sebagai berikut:

- a) *Activity Based Costing* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu biaya untuk menentukan seberapa besar konsumsi *overhead* dari setiap produk. Sedangkan *Functional Based Costing* mengalokasikan biaya *overhead* berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang *non reprersentatif*.

- b) *Activity Based Costing* memfokuskan pada biaya, mutu dan faktor waktu. *Functional Based Costing* terfokus pada performansi keuangan jangka pendek seperti laba. Apabila *Functional Based Costing* digunakan untuk penentuan harga dan profitabilitas produk, angka-angkanya tidak dapat diandalkan.
- c) *Activity Based Costing* mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian dari pada *Functional Based Costing*, karena kelompok biaya (*cost pools*) dan pemicu biaya (*cost driver*) jauh lebih akurat dan jelas, selain itu *Activity Based Costing* dapat menggunakan data biaya historis pada akhir periode untuk menghilangkan biaya aktual apabila kebutuhan muncul.

#### **2.3.4 Manfaat Implementasi *Activity Based Costing***

- 1 Suatu pengkajian *Activity Based Costing* dapat meyakinkan pihak manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Sebagai hasilnya, mereka dapat berusaha untuk meningkatkan mutu sambil secara simultan fokus pada pengurangan biaya yang memungkinkan. Analisis biaya ini dapat menyoroti bagaimana benar-benar mahalnya proses manufakturing, hal ini pada gilirannya dapat memacu aktivitas untuk mengorganisasi proses, memperbaiki mutu, dan mengurangi biaya.
- 2 Pihak manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar.
- 3 *Activity Based Costing* dapat membantu dalam pengambilan keputusan (management decision making) membuat-membeli yang manajemen harus lakukan, disamping itu dengan penentuan biaya yang lebih akurat maka keputusan yang akan diambil oleh pihak manajemen akan lebih baik dan tepat. Hal ini didasarkan bahwa dengan akurasi perhitungan biaya produk yang menjadi sangat penting dalam iklim kompetisi dewasa ini.



- 4 Mendukung perbaikan yang berkesinambungan (continius improvement), melalui analisa aktivitas, *Activity Based Costing* memungkinkan tindakan eliminasi atau perbaikan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah atau kurang efisien. Hal ini berkaitan erat dengan masalah produktivitas perusahaan.
- 5 Memudahkan Penentuan biaya-biaya yang kurang relevan (cost reduction), pada *Fungtional Based Costing*, banyak biaya-biaya yang kurang relevan yang tersembunyi. *Activity Based Costing* yang transparan menyebabkan sumber-sumber biaya tersebut dapat diketahui dan dieliminasi.
- 6 Dengan analisis biaya yang diperbaiki, pihak manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume produksi yang diperlukan untuk mencapai impas (*break even*) atas produk yang bervolume rendah.

### 2.3.5 Keunggulan Implementasi *Activity Based Costing*.

Beberapa keunggulan dari *Activity Based Costing* dalam penentuan biaya produksi adalah sebagai berikut :

- 1 Biaya produk yang lebih realistik, khususnya pada industri manufaktur teknologi tinggi dimana biaya *overhead* adalah merupakan proporsi yang signifikan dari total biaya.
- 2 Semakin banyak *overhead* dapat ditelusuri ke produk. Dalam pabrik yang modern, terdapat sejumlah aktivitas non rantai pabrik yang berkembang. Analisis *Activity Based Costing* itu sendiri memberi perhatian pada semua aktivitas sehingga biaya aktivitas yang non rantai pabrik dapat ditelusuri.
- 3 *Activity Based Costing* mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya (*activities cause cost*) bukanlah produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.

- 4 *Activity Based Costing* memfokuskan perhatian pada sifat riil dari perilaku biaya dan membantu dalam mengurangi biaya dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.
- 5 *Activity Based Costing* mengakui kompleksitas dari diversitas produksi yang modern dengan menggunakan banyak pemicu biaya (*multiple cost drivers*), banyak dari pemicu biaya tersebut adalah berbasis transaksi (*transaction-based*) dari pada berbasis volume produk.
- 6 *Activity Based Costing* memberikan suatu indikasi yang dapat diandalkan dari biaya produk variabel jangka panjang (*long run variabel product cost*) yang relevan terhadap pengambilan keputusan yang strategis.
- 7 *Activity Based Costing* cukup fleksibel untuk menelusuri biaya ke proses, pelanggan, area tanggung jawab manajerial, dan juga biaya produk.

### **2.3.6 Kelemahan *Activity Based Costing***

1. *Activity Based Costing* membutuhkan pengumpulan data yang jauh lebih banyak dan mendalam, yang melampaui kebutuhan untuk membuat laporan kepada pihak eksternal. Hal ini mengakibatkan munculnya kesulitan untuk memperoleh data-data yang dibutuhkan. Sedangkan *Functional Based Costing* hanya membutuhkan data yang sudah mencukupi untuk penyusunan laporan keuangan dan untuk keperluan sampai-perpajakan.
2. Dapat mengakibatkan manajemen terlalu menekankan informasi yang dihasilkan *Activity Based Costing* untuk menekan biaya sehingga tidak melihat faktor kendala yang ada.
3. *Activity Based Costing* dapat menimbulkan tindakan yang berisiko bagi perusahaan. Dimana semua biaya yang ada harus dianalisa secara sistematis. Biaya

ini tidak hanya melibatkan biaya tetap dan variabel pokok pabrik, tetapi juga melibatkan beberapa biaya tetap dan variabel pemasaran dan administrasi. Hal ini yang mengakibatkan *Activity Based Costing* membutuhkan proses yang kompleks, komprehensif, mahal, dan memakan waktu.

#### **2.4 Contingency Analysis Model untuk menilai kelayakan implementasi *Activity Based Costing***

Dalam mengadopsi konsep *Activity Based Costing* perusahaan dituntut tidak hanya semata-mata berpedoman pada asumsi teoritis saja tetapi juga perlu pengidentifikasian kondisi kelayakan perusahaan dengan cermat. Pengidentifikasian kondisi kelayakan perusahaan dimulai dengan melakukan analisis terhadap tingkat informasi biaya yang dihasilkan dari *Activity Based Costing* dan pengaruh informasi biaya tersebut terhadap pengambilan keputusan manajemen. Analisis ini diperlukan untuk mengetahui seberapa material informasi biaya *Activity Based Costing* dibandingkan dengan *Functional Based Costing* mempengaruhi pengambilan keputusan manajemen. Jika informasi baru ini mampu mengubah pengambilan keputusan manajemen berarti mengindikasikan perlunya perubahan *Functional Based Costing* menjadi *Activity Based Costing*. Dapat dilihat bahwa *Activity Based Costing* membutuhkan proses yang kompleks, komprehensif, mahal, dan memakan waktu. Oleh karena itu perlunya perusahaan atau pun khususnya manajer pasti menginginkan jaminan keberhasilan atau pun keuntungan sebelum memulai implementasi *Activity Based Costing*. Untuk mengidentifikasi kondisi kelayakan perusahaan menerapkan *Activity Based Costing* bias dilakukan dengan Pendekatan Kontijensi (*Contingency Analysis Model*).

*Contingency Analysis Model* merupakan metodologi yang didasarkan pada analisa perusahaan terhadap dirinya sendiri. Metodologi ini terdiri dari pertimbangan dan kombinasi

atas faktor dan dimensi untuk menilai kemungkinan kesuksesan atas pengimplementasian *Activity Based Costing*. Nilai dari pertimbangan yang dikombinasikan tersebut digambarkan dalam suatu titik pada salah satu dari empat kuadran pada grafik kontigensi (*contingency grid*). Maksudnya adalah dilampirkan ke kuadran dan ditempatkan pada nilai akhir di dalam kuadran tersebut. Metodologi ini tidak dirancang untuk menghasilkan jumlah skala rasio yang mengindikasikan keuntungan relatif dari *Activity Based Costing* tetapi untuk menyusun analisa yang sistematis agar manajer perusahaan dapat mendiskusikan faktor-faktor umum yang mendukung atau menolak *Activity Based Costing*.

Untuk mengawalinya analisa *Contingency Analysis Model* ini, manajer harus menganalisa sifat dasar perusahaan untuk memecahkan jawaban atas dua pertanyaan kunci, yaitu:

1. Untuk organisasi tertentu, apakah mungkin *Activity Based Costing* akan menghasilkan biaya yang berbeda secara signifikan dari biaya yang dihasilkan dengan *Functional Based Costing*, dan apakah mungkin biaya tersebut akan menjadi lebih baik?
2. Jika informasi yang dianggap lebih baik itu dihasilkan oleh suatu sistem baru, akankah informasi tersebut mengubah keputusan yang dibuat oleh manajemen?

Untuk mengetahui kondisi kelayakan perusahaan dalam mengimplementasikan *Activity Based Costing* dapat dilakukan analisis dengan mengidentifikasi 10 faktor, yang terdiri dari lima faktor menunjukkan tingkat kecenderungan manajemen terjadinya distorsi biaya dan lima faktor yang lain menunjukkan tingkat kecenderungan manajemen menggunakan informasi biaya dalam pengambilan keputusan (T. L. Estrin Jeffrey Kantor David Alberds, 1997 :103)

#### **2.4.1 Tingkat kecenderungan atas terjadinya distorsi keuangan perusahaan.**

Hal ini akan mencoba menunjukkan kecenderungan manajemen atas terjadinya distorsi biaya perusahaan. Dimana *Activity Based Costing* akan menimbulkan biaya atau



akibat lainnya yang berbeda secara signifikan dari akibat yang dapat ditimbulkan oleh *Functional Based Costing*. Biaya yang ditimbulkan *Activity Based Costing* mungkin tidak lebih baik atau lebih akurat dari *Functional Based Costing* tersebut, tetapi yang jelas adalah jumlah antara keduanya berbeda. Faktor yang dilibatkan dalam dimensi pertama adalah sebagai berikut:

### 1. Keragaman Produk (*Product Diversity*)

Keragaman produk merujuk pada kuantitas, bentuk atau variasi dari sekumpulan produk yang ditawarkan. Perbedaan produk yang tidak terlalu jauh tidak perlu dipermasalahkan dalam hal ini, contohnya bola dengan diameter 20 cm berbeda dengan bola dengan diameter 21 cm. Namun perbedaan dalam kompleksitas atas produk yang beragam harus menjadi pertimbangan analisis ini. Produk yang terlihat relatif homogen tetapi sangat berbeda secara kompleksitas merupakan indikasi atas keragaman yang tinggi (seperti chip memori 64K dan chip memori 1024K). Variasi warna, jika dapat digunakan, butuh diperiksa dengan hati-hati. Apakah perubahan warna secara material mengubah produk? Apakah fungsi warna mempengaruhi? (contohnya perbedaan tinta merah vs tinta biru dan mobil merah vs mobil biru).

Terdapat sejumlah pertimbangan dalam mengevaluasi besar dan tingkat keragaman produk:

- Klasifikasi produk berdasarkan catatan akuntansi.

Apakah ada pengklasifikasian/pemisahan laporan pada produk (baik dalam pemisahan buku besar produk, penjualan, atau laba berdasarkan lini produk)?

- Pangsa pasar.

Apakah perusahaan dipisahkan ke dalam golongan geografis, industri dan pihak yang membeli jenis produk berbeda?

Apakah departemen manufaktur diorganisasikan secara bertahap (*sequential*) atau paralel? Organisasi *sequential* memberi kesan diferensiasi produk terbatas, organisasi paralel dapat mengindikasikan keragaman produk.

- Gudang persediaan.

Apakah terdapat gudang yang berbeda dalam menangani klasifikasi persediaan (seperti bahan baku dan barang jadi) untuk produk berbeda?

- Penjualan.

Apakah perusahaan menjual OEM dan item-item yang diproduksi?

- Periklanan.

Apakah perusahaan mengiklankan secara terpisah atau sekaligus terhadap produk?

## 2. Keragaman Daya Dukung (*Support Diversity*)

Keragaman daya dukung merujuk pada range atau variasi *overhead* yang dipakai dalam produk. Asumsi tidak dapat didasarkan pada besarnya *overhead*. Jika organisasi hanya merupakan pusat biaya atau fasilitas produksi, jika memiliki lebih dari satu produk dasar atau sekumpulan produk, keragaman atas daya dukung produk mungkin harus ada. Pengamatan sekilas pada organisasi mungkin mengindikasikan sedikit keragaman, tetapi pengujian lebih dekat mungkin mengungkapkan bahwa aktivitas aktual sangat beragam menurut produk.

Untuk menentukan dan mengevaluasi tingkat keragaman daya dukung, perusahaan seharusnya menjawab pertanyaan di bawah ini:

- Apakah nama departemen berhubungan dengan nama produk?
- Apakah aktivitas departemen dipengaruhi oleh produk tertentu?
- Apakah lokasi pabrik yang berbeda dimasukkan dalam satu perhitungan biaya?



- Apakah produk yang diproduksi relatif kompleks? (sebagai peraturan dari pengalaman, produk yang kompleks membutuhkan lebih banyak dukungan, jadi, kemungkinan keragaman dalam kebutuhan daya dukung meningkat)
- Apakah masing-masing produk menggunakan jalur distribusi yang berbeda?
- Apakah penelitian dan pengembangan sama untuk semua produk atau dibedakan atas masing-masing produk?
- Apakah perusahaan diorganisasikan dalam modul-modul (berfokus pada produk), atau apakah penugasan paksa produk itu ada?
- Apakah produk yang berbeda membutuhkan proses penanganan bahan baku yang berbeda?
- Apakah perusahaan beroperasi dalam lingkungan JIT (*just in time*) atau bergeser ke arah lingkungan JIT?
- Apakah terdapat perbedaan utama dalam volume atau ukuran produk?
- Apakah terdapat pengenalan produk baru di organisasi?

### 3. Proses Umum (*Common Process*)

Proses umum ini merujuk pada penggunaan komponen yang sama atas proses di antara produk yang berbeda yang ditawarkan perusahaan. Proses mencakup semua aktivitas yang teridentifikasi yang meliputi memproduksi, mesin, pemasaran, distribusi, akuntansi, penanganan bahan baku, pengendalian kualitas, penelitian dan pengembangan, dan administrasi. Jika terdapat tingkat perbandingan yang tinggi atas penggunaan komponen yang sama terhadap proses atau aktivitas selama produksi, biaya periode yang dibutuhkan oleh setiap produk tidak dapat dipisahkan menggunakan akuntansi manajemen konvensional. Maka *Activity Based Costing* dengan sifat dasarnya akan lebih efektif.

Sebelum menetapkan nilai proses umum, perusahaan seharusnya menjawab pertanyaan di bawah ini:

- Jika organisasi menguji profitabilitas dengan produk, apakah banyak beban ditangkap secara langsung, atau apakah berdasarkan alokasi atau faktor arbitrase? Penangkapan langsung atas banyak beban mungkin mengindikasikan tingkat pemisahan proses yang tinggi.
- Apakah produk yang berbeda membutuhkan proses produksi yang berbeda?
- Apakah departemen produksi memiliki lebih dari satu produk pada waktu produksi?
- Apakah pembelian diorganisasikan menurut jenis produk atau menurut jenis bahan baku yang dibeli?
- Apakah tingkat penggunaan komponen yang sama ada di antara pemasok?
- Apakah departemen pendukung teknik atau toko diorganisasikan menurut produk?
- Apakah insinyur atau teknisi seringkali mendukung produk yang berbeda?
- Apakah terdapat lebih dari satu jalur distribusi?
- Apakah bagian administrasi diorganisasikan menurut produk?

#### 4. Alokasi Biaya Periode(*Period Cost Allocation*)

Alokasi biaya periode merujuk pada kemampuan konseptual sistem perhitungan biaya yang ada untuk mengalokasikan biaya periode dengan baik. Pada dasarnya, alokasi biaya periode merupakan suatu analisa terhadap metodologi alokasi untuk menentukan apakah alokasi tersebut cocok untuk mewakili hasil dari *Activity Based Costing*. Oleh karena itu, fokus utama *Activity Based Costing* adalah menghubungkan biaya periode dengan produk. *Activity Based Costing* memberi kesan bahwa banyak biaya *nonmanufacturing*, seperti biaya pemasaran yang juga merupakan fungsi aktivitas produk, seharusnya dimuat ke dalam tanggung jawab produk.

- Apakah buku besar disusun atau disiapkan untuk menggambarkan beban-beban daya dukung atas produk melalui penggunaan departemen produk yang spesifik, klasifikasi tenaga kerja tidak langsung?
- Apakah terdapat banyak dasar alokasi yang digunakan bersama?
- Apakah dasar alokasi tersebut konsisten dengan pemicu biaya utama tersebut?
- Apakah hirarki alokasi ditebak dengan estimasi atau faktor arbitrase?
- Apakah terdapat berapa banyak pusat biaya yang ada, apakah produk yang spesifik juga merupakan pusat biaya?
- Jika hanya satu dasar alokasi yang digunakan, dapatkah alokasi tersebut mendistribusikan biaya melalui keakuratan produk walaupun mungkin kekurangan hubungan antara output dan konsumsi sumber daya?
- Apakah distribusi biaya masih akurat jika terdapat perubahan yang signifikan dalam sifat dasar biaya periode? (asumsikan bahwa lebih banyak dasar alokasi yang digunakan, lebih siap berubah dapat direfleksikan dalam biaya produk)
- Apakah dasar alokasi merefleksikan dampak fluktuasi volume produk secara akurat?

##### **5. Tingkat Pertumbuhan Biaya Periode(Rate Growth of Period Cost)**

Tingkat pertumbuhan biaya periode merujuk pada pertumbuhan dalam biaya periode sebagai suatu indikator dinamis yang dibutuhkan oleh sistem perhitungan biaya. Salah satu kekuatan *Activity Based Costing* adalah kemampuannya untuk menangkap perubahan kebutuhan daya dukung produk secara cepat melalui pengukuran langsung tingkat aktivitasnya. Jika biaya periode, sebagai suatu persentase, relatif tetap stabil dari tahun ke tahun, manajemen dapat meningkatkan beberapa penyesuaian secara implisit atas distorsi yang dihasilkan oleh *Functional Based Costing*. Jika stabilitas biaya periode terjadi untuk beberapa tahun, sistem perhitungan biaya *Functional Based Costing* dapat disusun untuk

menyediakan biaya produk serupa atau identik yang dihitung dengan *Activity Based Costing* (tidak termasuk biaya *below-the-line, cost of goods manufactured*)

#### **2.4.2 Tingkat kecenderungan manajemen menggunakan informasi biaya dalam pengambilan keputusan.**

Dalam hal ini manajer akan menggunakannya untuk keputusan yang bersifat signifikan, dimana Manajer harus memperhatikan informasi *Activity Based Costing* secara lebih besar; sifat dasar organisasi serta persaingan, hukum, dan lingkungan sosialnya harus membolehkan manajer untuk menggunakan informasi dengan bebas. Faktor yang dilibatkan dalam dimensi kedua adalah sebagai berikut:

##### **1. Kebebasan Menentukan Harga (*Pricing Freedom*)**

Kebebasan menentukan harga mengacu pada tingkat kekuatan dan kebebasan perusahaan untuk menetapkan harga karena dapat menentukan profitabilitas atas produk. Lebih banyak kebebasan yang dimiliki perusahaan, maka biaya produk menjadi kurang penting. Harga ditetapkan untuk memaksimalkan laba dan akan bergantung pada elastisitas pasar. Jika kondisi monopoli berlaku dan permintaan tidak elastis, harga yang tinggi akan ditetapkan. Jika terdapat persaingan sehat, banyak pesaing, dan produk substitusi yang baik tersedia, harga akan ditentukan sepenuhnya oleh kekuatan pasar.

Untuk mengevaluasi faktor ini, perusahaan harus menjawab pertanyaan di bawah ini:

- Apakah semua harga produk diatur? Jika iya, apakah harga didasarkan pada biaya dan menjadi sasaran untuk pertimbangan dan revisi?
- Apakah survei harga bersifat umum atau tersedia?
- Apakah profitabilitas industri terlihat tinggi atau rendah tidak seperti biasa?
- Apakah aspek persaingan didasarkan pada beberapa faktor lain selain harga?
- Apakah terdapat rintangan yang tinggi untuk masuk?



- Apakah produk perusahaan menempati posisi khusus dalam pasar?
- Apakah perusahaan merupakan pemimpin harga (*price leader*) atau pengikut harga (*price follower*)?

## 2. Rasio Beban Periode (*Period Expense Ratio*)

Rasio beban periode ini menunjukkan kemungkinan materialitas distorsi biaya produk secara langsung. Jika kemungkinan distorsi menjadi sangat minimal, maka tindakan manajemen untuk mengoreksi menjadi tidak relevan. Walaupun materialitas faktor ini seharusnya juga dievaluasi dari perspektif perubahan persentase dalam biaya yang dilaporkan, fokus utama harus pada dampak atas profitabilitas produk. Contohnya: perubahan 5 % atas biaya yang dilaporkan mungkin tidak material untuk tukang emas yang beroperasi pada *mark up* sebesar 300 %, tetapi dia sangat signifikan untuk grosir berbasis volume yang bekerja dengan margin 2 % sampai 4 %.

Walaupun tidak terdapat formula khusus untuk mengukur kemungkinan distorsi biaya produk, dan menentukan materialitas distorsi tersebut, pertanyaan di bawah ini mungkin membantu proses penaksiran. Ketika menjawab pertanyaan ini perusahaan seharusnya hanya mempertimbangkan biaya periode yang harus dialokasikan dan biaya variabel yang dapat dimuat secara langsung ke dalam produk seharusnya diabaikan.

- Apakah biaya periode atas proporsi biaya total signifikan?
- Apakah pengurangan biaya aktivitas berfokus pada biaya produk (seperti penurunan harga pemasok) atau pada biaya periode?
- Apakah keyakinan manajemen yang memfokuskan pada biaya langsung menawarkan keuntungan potensial yang lebih besar? Apakah keyakinan ini tepat?

## 3. Pertimbangan Strategis (*Strategic Considerations*)

Pertimbangan strategis ini mengacu pada ketidakleluasaan pada keputusan manajemen karena strategi eksplisit atau implisitnya, dengan kata lain sejauh mana strategi pembebanan biaya dalam proses pengambilan keputusan. Strategi ini tidak terbatas pada strategi pemasaran, mereka juga memasukkan strategi dan tujuan kedua terkait teknologi, pabrik, kualitas, dan sejenisnya.

- Apakah belanja modal atas produk baru, perubahan pabrik, atau ekspansi kapasitas seringkali didasar alasan-alasan strategis bukan ekonomi?
- Apa jenis analisa yang dibutuhkan untuk persetujuan atas pengeluaran penelitian dan pengembangan?
- Apakah dasar pemikiran yang benar bersifat lebih strategis?
- Apakah organisasi menetapkan harga pelanggan didasarkan pada biaya atau pasar?
- Apakah perbandingan buat atau membeli (*make or buy*) sering dilakukan?
- Apakah ada batasan teknologi atau kebijakan membatasinya atas buat atau membeli (*make or buy*)?
- Apakah perubahan dalam rancangan produk atau proses produksi sebagian besar dipicu oleh biaya, atau apakah sumber lain seperti pasar atau kebutuhan produk bersifat kritis?
- Apakah analisa penghentian produk dilakukan secara teratur untuk mengurangi biaya atau untuk alasan seperti mengembangkan persepsi pasar tertentu?

#### **4. Pengurangan Biaya (*Cost Reduction*)**

Pengurangan biaya melibatkan budaya perusahaan karena mempengaruhi hubungan antara biaya internal terkait keputusan dan komponen dari biaya produksi. Sejumlah keputusan internal yang potensial tergantung pada keakuratan biaya pabrik, modifikasi rancangan produk, perbandingan *make vs buy*, penggosokan produk, evaluasi ekspansi kapasitas, dan sebagainya. Analisa aktivitas ini akan mengindikasikan kemungkinan akibat



tindakan manajemen dari perubahan biaya produk yang dilaporkan karena pengeliminasian keputusan dalam alokasi biaya periode.

- Apakah kelompok teknik fokus secara eksklusif pada pengurangan biaya?
- Apakah terdapat usulan dari karyawan mengenai rencana akan datang?
- Apakah banyak atau sering terdapat tugas yang berorientasi biaya?
- Apakah matriks pengurangan biaya dilacak secara internal?
- Apakah sering terdapat perubahan dalam *head count* yang tidak terkait dengan beban?
- Apakah aktivitas-aktivitas pengurangan biaya diatas bersifat umum bagi perusahaan dan tidak terkait dengan produk-produk tertentu?
- Apakah target pengurangan biaya hanya ditetapkan dalam total, atau dengan fungsi/ aktivitas, atau dengan produk.
- Apakah aktivitas pengurangan biaya berfokus pada target non periodik?
- Apakah terdapat varian target tenaga kerja?
- Apakah perbandingan *make or buy* dapat dipakai dalam pengurangan biaya?
- Apakah biaya periode merupakan faktor utama dalam keputusan?
- Apakah modifikasi proses difokuskan pada organisasi pabrik?
- Apakah perubahan kapasitas tergantung pada biaya?
- Apakah biaya periode yang dialokasikan dimasukkan ke dalam keputusan?

## 5. Frekuensi Analisis (*Analysis Frequency*)

Frekuensi analisis mengacu pada frekuensi baik rutin atau khusus dari biaya produk dan menggabungkan kedua frekuensi berjalan atau diinginkan. Suatu pengukuran dinamis juga mewujudkan faktor tindakan manajemen lainnya. Ketidaksesuaian antara frekuensi analisa yang ada atau yang diinginkan mengindikasikan ketidakpuasan dengan sistem perhitungan biaya yang ada.

- Apakah laporan profitabilitas produk dikeluarkan secara rutin dari sistem perhitungan biaya yang ada?
- Apakah terdapat kurangnya kredibilitas dalam data yang ada, atau apakah ada data yang tidak cukup, mengapa? Apakah karena permintaan rendah atau kesulitan memperoleh data yang akurat.
- Apakah yang mendorong permintaan studi biaya khusus, fluktuasi volume, permintaan harga, dan sejenisnya dilakukan dengan cepat?
- Apakah manajemen lebih sering atau lebih rinci dalam menganalisa biaya produk?

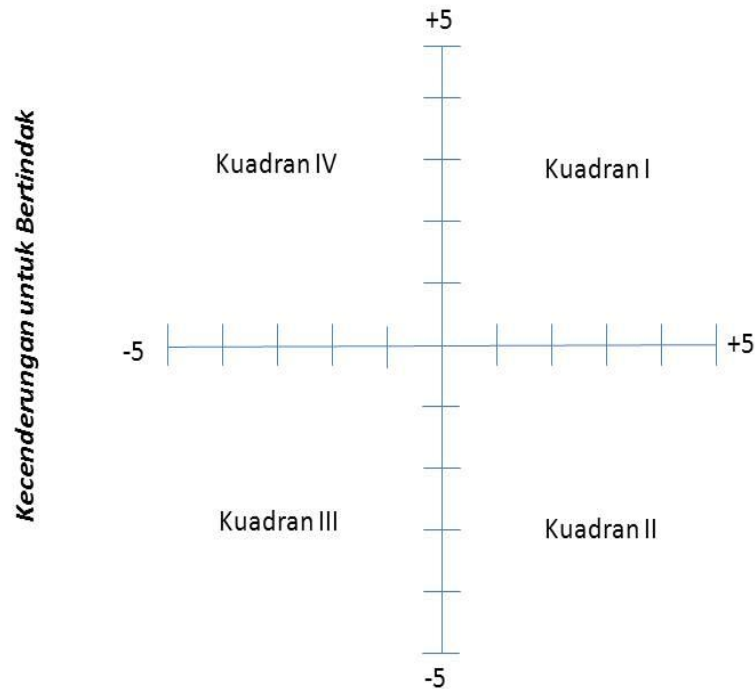
#### 2.4.3 Grafik Kontijensi (*Contingency Grid*).

Setelah merancang berbagai pertanyaan untuk analisa 10 faktor diatas untuk pengambilan keputusan atas layak atau tidaknya pengimplementasian *Activity Based Costing*, maka selanjutnya adalah menetapkan nilai (*score*) dari setiap faktor dan mengelompokannya dalam grafik yang disebut Grafik Kontijensi (*contingency grid*). Grafik. Pengelompokan tersebut bertujuan untuk memberikan fokus pada manjer sebagai bahan diskusi dan memberikan manajer sebuah mekanisme untuk menyoroti perbedaan antar semua faktor.

Dalam grafik kontinjensi sepuluh faktor tersebut ditunjukkan dalam skala +5 hingga -5 dan memiliki sumbu X dan Y. yang mana Sumbu X merepresentasikan tingkat kecenderungan manajemen untuk menggunakan informasi biaya dalam pengambilan keputusan yang ditunjukkan oleh variabel indikator *pricing freedom*, *period expense ratio*, *strategic considerations*, *cost reduction effort* dan *analysis of frequency*. Sumbu Y merepresentasikan tingkat kecenderungan terjadinya distorsi biaya yang ditunjukkan oleh variabel indikator *product diversity*, *support diversity*, *common processes*, *period cost allocation* dan *rate of growth of period costs*.

## **CONTINGENCY GRID**

### *Potensi ABC Karena Distorsi Biaya Produksi*



Sumbu X, kecenderungan untuk menggunakan distorsi biaya dalam keputusan bisnis

- Kebebasan menentukan harga
- Rasio beban tetap
- Pertimbangan strategis
- Usaha penurunan biaya
- Frekuensi analisis

Sumbu Y, potensi dasar ABC yang didasarkan pada distorsi biaya

- Keragaman produk
- Keragaman daya dukung
- Proses-proses umum
- Alokasi biaya
- Pertumbuhan biaya tidak langsung

Untuk menentukan nilai dari dua rangkaian faktor-faktor tersebut langkah selanjutnya yang dilakukan ialah dengan menggabungkan masing-masing nilai menjadi nilai tunggal. Hal ini diperlukan untuk mengakui bahwa ada perbedaan dalam kepentingan relatif dari setiap faktor dalam perusahaan. Masing-masing dari faktor diberi nilai tergantung pada analisis manajemen terhadap keadaan. Proses pemberian nilai atau pembobotan nilai didasari dengan melakukan ramalan. Kemudian manajer memeriksa setiap faktor untuk menentukan

apakah bobot harus diubah. Tujuan ini dapat di capai dalam proses yang disebut Delphi, dimana manajer dari semua bidang yang bersangkutan mengirimkan nilai dan alasannya untuk setiap factor.

Pengujian didasarkan pada tiga kriteria utama:

1. Jika faktor ini memiliki nilai ekstrim +5 atau -5, sejauh manakah karakteristik utama akan terkena dampak? Contohnya, tanpa keragaman produk, akankah distorsi biaya produk terjadi? Tanpa kebebasan menentukan harga, akankah tindakan manajemen dipikirkan?
2. Jika faktor ini memiliki nilai ekstrim +5 dan -5, apakah dampak terhadap faktor lain?
3. Apakah faktor ini sangat subjektif atau sulit diukur, dan haruskah pertimbangan disusun untuk memperbaiki dampaknya?

Setelah itu menentukan nilai atas jawaban pertanyaan yang ada dan menggambarannya, maka perusahaan harus menginterpretasikan hasilnya untuk membuat keputusan. Berikut adalah interpretasi untuk masing-masing kuadran yang ada pada grafik.

- **Kuadran I**

Hasil yang digambarkan dalam kuadran I (X dan Y adalah positif) pada awalnya diusulkan karena adanya kemungkinan terjadinya distorsi biaya produk dan manajemen pun bebas untuk bertindak atas biaya produk yang dibenarkan, maka *Activity Based Costing* seharusnya diimplementasikan.

Jika nilai gabungan yang direvisi tetap pada kuadran I, maka mengindikasikan bahwa sumber distorsi di dalam kategori didefinisikan sebagai *overhead* tradisional. Dalam kasus ini, perusahaan seharusnya mempertimbangkan pengimplementasian *Activity Based Costing* secara penuh atau sistem perhitungan biaya yang menggabungkan konsep *Activity Based*

*Costing*. Distorsi biaya produk mungkin terjadi, dan karena biaya tersebut digunakan secara ekstensif dalam organisasi, dia mungkin kurang dari keputusan optimal yang dibuat.

Jika nilai gabungan yang direvisi bergeser ke kuadran II, sumber distorsi di dalam kategori diketahui sebagai *below the line* (bidang penjualan dan pemasaran, administrasi, serta penelitian dan pengembangan). Dalam hal ini, implementasi *Activity Based Costing* secara penuh tidak dijamin dan teknik alokasi *Functional Based Costing* yang ada menyediakan informasi biaya yang memadai untuk komponen *overhead* biaya produk, dan tidak ada alasan untuk mengadakan biaya implementasi dan pemeliharaan atas *Activity Based Costing*. Jika beban lini bawah untuk tujuan biaya produk total merupakan pelaku utama dalam melaporkan biaya produk yang tidak benar, bagaimanapun, manajer seharusnya memeriksa metodologi alokasi atas analisis tersebut dengan teliti untuk kemungkinan kesalahan. Sistem yang berdiri sendiri menggunakan konsep *Activity Based Costing* dan hanya menempatkan biaya lini bawah yang mungkin menjadi tepat.

- **Kuadran II**

Jika hasil analisa digambarkan dalam kuadran ini, dia mengindikasikan bahwa meskipun manajemen bebas untuk memanfaatkan informasi biaya produk, dia tidak memungkinkan biaya mengalami distorsi yang material. Karena tidak ada keuntungan langsung, pengimplementasian *Activity Based Costing* pada saat ini tidak direkomendasikan. Situasi tersebut seharusnya dipantau untuk perubahan dari waktu ke waktu, terutama sekali jika nilai Y relatif kecil.

- **Kuadran III**

Jika hasil digambarkan dalam kuadran ini dengan jelas, maka mengindikasikan bahwa *Activity Based Costing* tidak direkomendasikan. Perusahaan tidak memungkinkan distorsi biaya produk yang material saat ini, dan manajemen memiliki kemampuan terbatas memanfaatkan atau bereaksi terhadap biaya yang telah dimodifikasi.



- **Kuadran IV**

Hasil yang terjadi dalam kuadran ini menunjukkan bahwa meskipun distorsi biaya produk mungkin terjadi, manajemen memiliki kemampuan kecil untuk mengubah keputusannya yang dipengaruhi biaya. Manajemen seharusnya menguji kembali penggunaan informasi biaya produknya dan kebebasannya untuk bereaksi terhadap perubahan, termasuk menunjukkan seksi analisa model tindakan manajemen kembali. Meskipun manajemen mungkin dipaksa melakukan tindakan terhadap informasi biaya untuk sementara waktu, banyak penggunaan jangka panjang yang bernilai atas informasi ini yang mungkin timbul. Hanya ketika manajemen tidak puas bahwa dia tidak akan menggunakan informasi biaya produk yang dibenarkan, sebaiknya dia meungkin menolak pengimplementasian *Activity Based Costing*.





## BAB III

### METODOLOGI PENELITIAN

#### 3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif Analisis, yaitu penelitian yang bertujuan untuk mencari gambaran dan menarik kesimpulan tentang keadaan objek yang diteliti berdasarkan fakta-fakta dalam menganalisis kecocokan penerapan *Activity Based Costing* pada PT. Perkebunan Nusantara 6 sebagai studi kasusnya.

#### 3.2 Objek Penelitian

Dalam penelitian ini yang menjadi objek kajian dalam penelitian ini adalah factor-faktor yang mempengaruhi implementasi *Activity Based Costing* melalui pendekatan *Contingency Analysis*. Faktor-faktor tersebut adalah Tingkat kecenderungan atas terjadinya distorsi keuangan perusahaan dan kemampuan pihak manajemen dalam menggunakan informasi biaya untuk membuat keputusan.

#### 3.3 Populasi dan Sample

1.

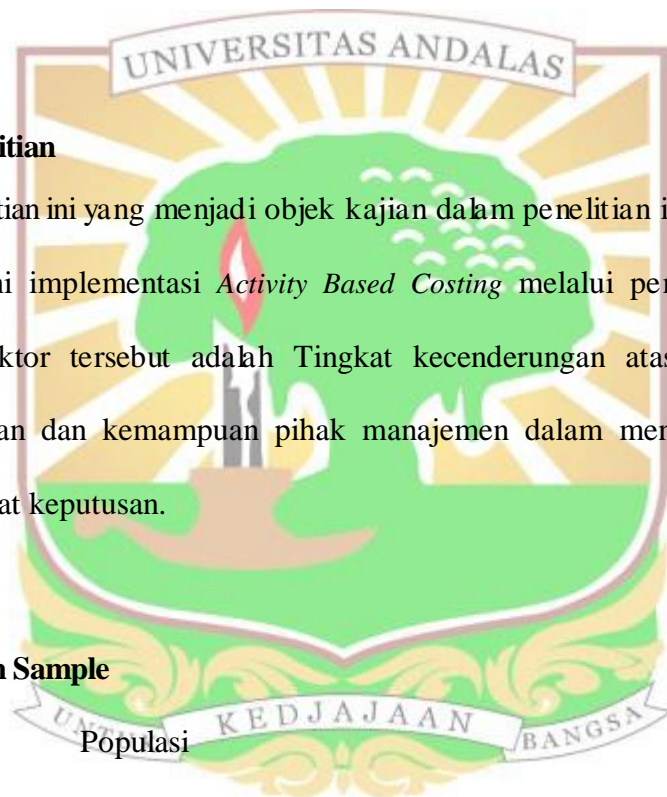
Populasi

Populasi dalam penelitian ini ialah seluruh unit usaha yang ada pada PT. Perkebunan Nusantara 6.

2.

Sample

Sedangkan yang menjadi sample dalam penelitian ini adalah seluruh manajer disetiap unit usaha pada PT. Perkebunan Nusantara 6.



### 3.4 Variable Penelitian

Variabel dalam penelitian ini ada dua yaitu variable yaitu meliputi variabel kecenderungan terjadinya distorsi biaya (X), dan variable kemampuan pihak manajemen dalam menggunakan informasi biaya untuk membuat keputusan (Y).

Variabel	Konsep Variabel	Indikator
Tingkat kecenderungan terjadinya distorsi biaya perusahaan (X)	Hal ini didasarkan pada probabilitas yang akan timbul dalam pengimplementasian ABC yang dilakukan. ABC akan menimbulkan biaya atau akibat lainnya yang berbeda secara signifikan dari akibat yang dapat ditimbulkan oleh metode yang lebih konvensional dan lebih murah. Biaya yang ditimbulkan ABC mungkin tidak lebih baik atau lebih akurat dari FBC.	1. Produk 2. Daya dukungan produk 3. Proses produk 4. Alokasi biaya 5. Tingkat kebutuhan biaya
Tingkat kemampuan pihak manajemen perusahaan dalam menggunakan informasi biaya untuk pengambilan keputusan (Y).	Implementasi ABC merupakan bagian manajemen dalam mengetahui distorsi dalam perhitungan biaya produk.	1. Kebebasan menentukan harga 2. Rasio beban periode 3. Pertimbangan strategis 4. Penurunan dan pengurangan biaya 5. Frekuensi Analisis

### 3.5 Teknik Pengumpulan Data.

Dalam penelitian ini, teknik pengumpulan data yang digunakan dengan melakukan penelitian lapangan (*field research*) yang langsung mengunjungi objek penelitian, adapun cara yang digunakan sebagai berikut :

a.

Wa

wawancara (*interview*).

Melakukan wawancara kepada pejabat yang memiliki latar belakang akuntan dalam perusahaan yang peneliti anggap mempunyai kompetensi untuk menjelaskan hal-hal yang berkaitan dengan penelitian.

b.

Daf

tar pertanyaan (*questionare*).

Mengajukan pertanyaan-pertanyaan yang berkaitan dengan *contingency analysis model* kepada responden, responden dalam hal ini ialah manajer setiap unit usaha dalam perusahaan.

### 3.6 Teknik Analisis Data.

Teknik analisis data yang digunakan untuk mengetahui kelayakan implementasi *Activity Based Costing* dengan cara sebagai berikut:

1. Melakukan penilaian atas 10 variable kecocokan implementasi *Activity Based Costing*. Dalam penelitian ini peneliti memberikan skala penilaian -3 sampai +3 untuk masing-masing variable.
2. Menggabungkan masing-masing nilai menjadi nilai tunggal atau mengukur rata-rata atas penilaian variable yang telah dilakukan responden.
3. Melakukan penentuan titik atas rata-rata penilaian variable kedalam Grafik Kontijensi (*Contingency Grid*). Hal ini akan memperlihatkan penyebaran titik (*plotting*) berada dalam kaudrat.

### 3.7 Lokasi Penelitian.

Lokasi penelitian difokuskan di kantor pusat PT. Perkebunan Nusantara 6, yang terletak di jalan Lingkar Barat Paal X Kenali Asam, Jambi.

## BAB IV

### PEMBAHASAN

#### 4.1 Profil PT. Perkebunan Nusantara 6

##### 4.1.1 Sejarah

PT. Perkebunan Nusantara 6 (Persero) berdiri pada tanggal 13 Maret tahun 1996, merupakan hasil dari penggabungan **PTP 3, PTP 4, PTP 6** dan **PTP 6** yang berada di wilayah Propinsi Sumatera Barat dan Propinsi Jambi, sesuai dengan peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.: 11 tahun 1996 tanggal 14 Pebruari 1996. Selanjutnya disahkan oleh Notaris Harun Kamil, S.H berdasarkan Akta No. 39 tanggal 11 Maret 1996 serta Keputusan Menteri Kehakiman Republik Indonesia No. **C2-8334.HT.01.01 Tahun 1996** dan akte Notaris Sri Rahayu Hadi Prasetyo, SH Jakarta No.19 tahun 2002 tanggal 30 September 2002, kantor Direksi PT Perkebunan Nusantara 6 (Persero) berkedudukan di Jambi.

PT. Perkebunan Nusantara 6 (Persero) adalah perusahaan yang memiliki perkebunan dengan total luas mencapai 90.122,14 hektar. Bidang usahanya meliputi pengelolaan 13 unit perkebunan meliputi budidaya kelapa sawit, karet, dan teh, serta pabrik berteknologi modren yang terdiri dari ; 4 unit pabrik pengolahan kelapa sawit, 1 unit pabrik pengolahan karet, 2 unit pabrik pengolahan teh yang menghasilkan produk berkualitas.

PT. Perkebunan Nusantara 6 (Persero) memiliki karakteristik usaha yang spesifik, dibandingkan perusahaan perkebunan lainnya. Terlihat dari komposisi pengelolaan 65,76% kebun plasma dan 34,24% kebun Inti, sehingga dibutuhkan kepiawiaan pengelolaan dan

tanggung jawab yang lebih kompleks. Kendati demikian, manajemen senantiasa meletakkan kebijakan yang bertujuan memelihara dan mengembangkan aset bangsa agar dapat memberikan manfaat lebih besar bagi stakeholders, karyawan dan masyarakat.

PT. Perkebunan Nusantara 6 (Persero) tidak semata bertujuan pada keuntungan, tetapi juga memiliki kepedulian terhadap peningkatan kesejahteraan masyarakat sekitar dan pembangunan ekonomi daerah melalui program kemitraan dan bina lingkungan. Semua upaya ini selain untuk menaikkan nilai ekonomis perusahaan juga sebagai bukti pengabdian dan kepedulian pada tercapainya cita-cita untuk mengangkat harkat dan citra Negara Indonesia di mata dunia internasional.

#### **4.1.2 Visi dan Misi**

Visi PT. Perkebunan Nusantara 6 (Persero) adalah menjadi perusahaan agribisnis berbasis kemitraan terdepan di Indonesia.

Misi Perusahaan adalah:

- Mengelola bisnis kelapa sawit, teh dan HTI karet secara profesional untuk menghasilkan produk berkualitas yang di kehendaki oleh pasar
- Menumbuh kembangkan prinsip kemitraan usaha sebagai basis dalam pengelolaan bisnis untuk mencapai kinerja unggul
- Melaksanakan kemitraan yang serasi dan berkesinambungan,
- Memposisikan karyawan sebagai pilar utama organisasi dan mitra usaha serta stakeholder lainnya sebagai pendukung dalam menciptakan nilai perusahaan
- Memegang prinsip tata kelola yang baik dan nilai-nilai luhur perusahaan dalam berperilaku dan dalam mengelola bisnis perusahaan.





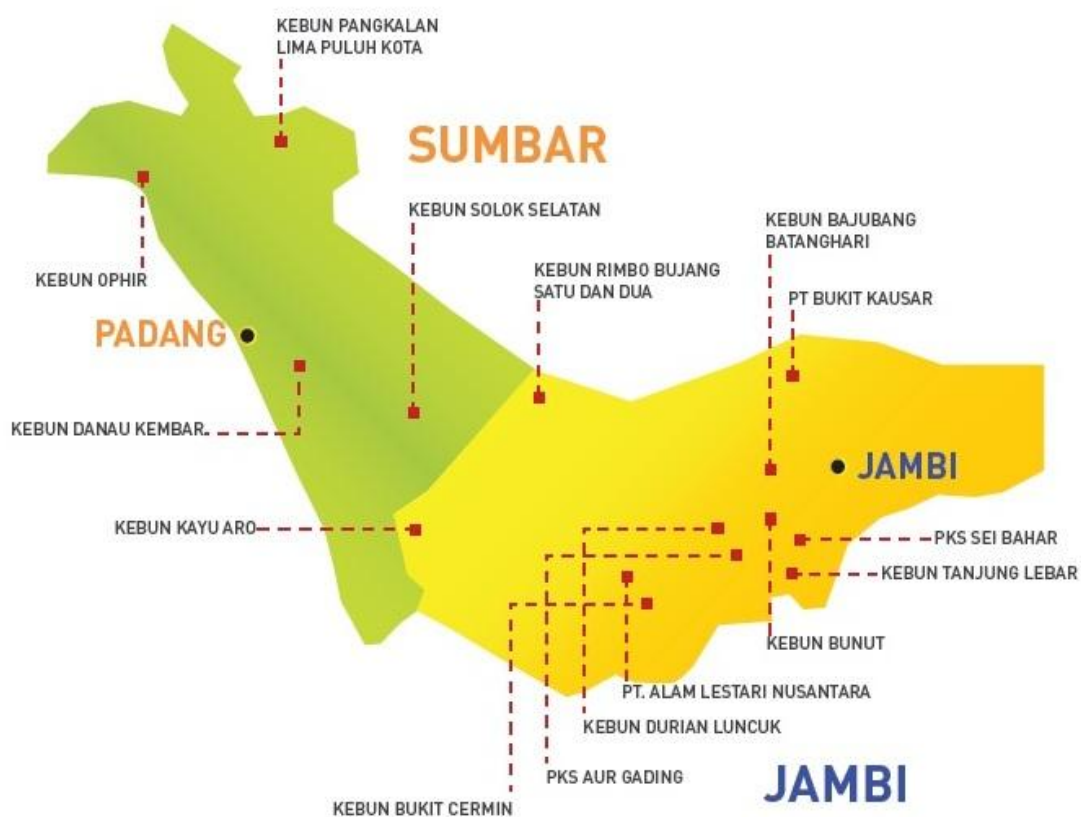
Sejalan dengan visi dan misi diatas, perusahaan bertujuan untuk meningkatkan nilai perusahaan berdasarkan prinsip-prinsip usaha yang sehat dan mampu meraih keuntungan secara optimal serta memberi manfaat kepada stakeholder.

#### 4.1.3 Budaya Perusahaan

Budaya organisasi yang dikembangkan oleh PT. Perkebunan Nusantara 6 pada tingkat perusahaan adalah respek, team work, kebersamaan, keterbukaan, dan kepemimpinan transformasional sehingga membuat seluruh insan perusahaan menjadi SDM yang profesional dengan karakter kompeten, peduli, kerja keras, komit, semangat, dan tanggung jawab.



#### 4.1.4 Peta Daerah Operasional





#### 4.1.5 Daftar Unit Usaha

PT. Perkebunan Nusantara 6 memiliki 14 unit usaha yang tersebar di dua wilayah Sumatera, yaitu Sumatera Barat dan Jambi. Masing-masing unit usaha dipimpin oleh Manajer Unit Usaha.

Berikut daftar unit usaha pada PT. Perkebunan Nusantara 6.

Wilayah	No	Unit Usaha	Budidaya	Luas Areal/ Kapasitas
SUMATERA BARAT	1	PLK	Kebun Sawit Inti	1.678,56 Ha
			Kebun Karet Plasma	2.922,00 Ha
			Pabrik Karet	20 Ton / Hari
	2	OPHIR	Kebun Kelapa Sawit	3.549,16 Ha
			Kebun Kelapa Sawit Plasma	4.800.00 Ha
			Pabrik Kelapa Sawit	50 Ton /Jam
	3	DANAU KEMBAR	Kebun Teh Inti	669,53 Ha
			Kebun Teh Plasma	343,64 Ha
			Pabrik Teh	35 Ton / Hari
	4	SOLOK SELATAN	Kebun Kelapa Sawit	7.925.00 Ha
JAMBI	5	BATANG HARI	Kebun Kelapa Sawit	7.390,00 Ha
	6	PSB	Kebun Kelapa Sawit	22.000,00 Ha
			Pabrik Kelapa Sawit	150 Ton/ Jam
	7	BUNUT	Kebun Kelapa Sawit	4.475,08 Ha
	8	TANJUNG LEBAR	Kebun Kelapa Sawit	1.911,10 Ha
	9	DURIAN LUNCUK	Kebun Kelapa Sawit	4.523,99Ha
			Kebun Karet Plasma	8.000,00 Ha
	10	KAYU ARO	Kebun Teh Inti	3.014, 60 Ha

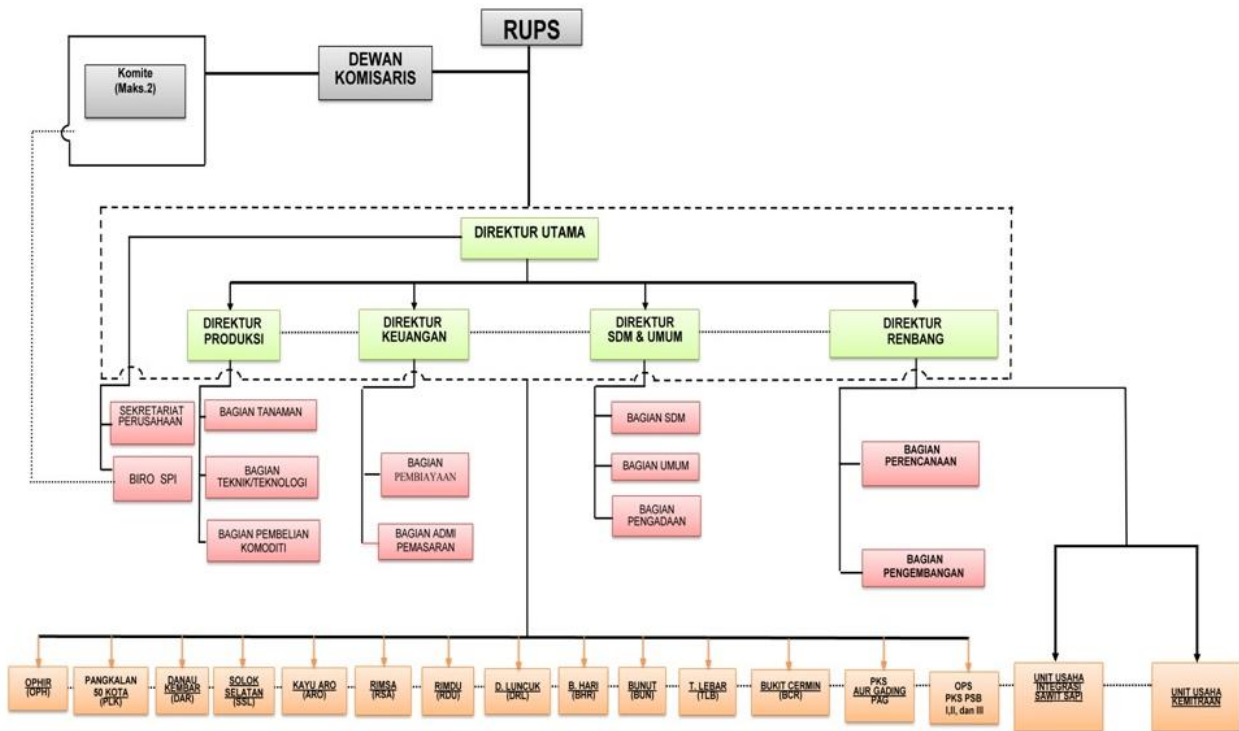
			Pabrik Teh	90 Ton/ Hari
	11	RIMSA	Kebun Kelapa Sawit	19.581,55 Ha
	12	RIMDU	Kebun Kelapa Sawit	3.962.45 Ha
			Pabrik Kelapa Sawit	30 Ton/ hari
	13	BUKIT KAUSAR	Kebun Kelapa Sawit	12.000 Ha
	14	BCR	Proyek Pengembangan Areal Kelapa Sawit, Sarolangun	3.000 Ha

Selain itu memiliki 14 unit usaha, PT. Perkebunan Nusantara 6 juga memiliki anak perusahaan yaitu :

1. PT. Alam Lestari Nusantara.
2. PT. Mendahara Agro Jaya Industri.
3. PT. Riset Perkebunan Nusantara.
4. PT. Kharisma Pemasaran Bersama Nusantara.

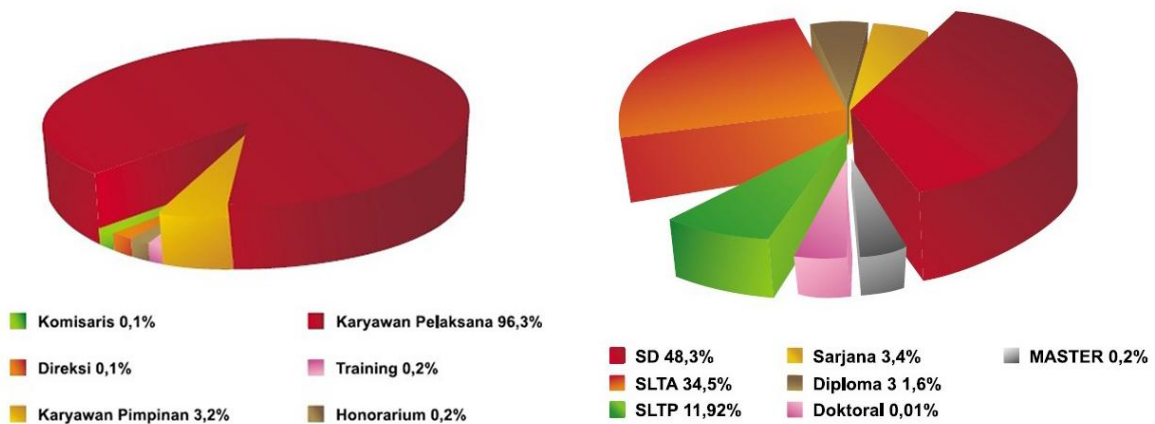
#### 4.1.6 Struktur Organisasi





#### 4.1.7 Sumber Daya Manusia Perusahaan

Berikut ini adalah ikhtisar berdasarkan tingkat persentase jumlah sumber daya manusia dan tingkat pendidikan pada PT. Perkebunan Nusantara 6, dan berdasarkan informasi yang didapat ditahun 2014 ini jumlah karyawan PT. Perkebunan Nusantara 6 berjumlah 7.394 orang.



#### 4.1.8 Produk PT. Perkebunan Nusantara 6

PT. Perkebunan Nusantara 6 memiliki tiga Budidaya yaitu Kelapa Sawit, Teh, dan Karet. Masing-masing budidaya menghasilkan produk sebagai berikut:

##### 1. Kelapa Sawit

Menghasilkan 3 jenis produk antara lain:

a. Tandan Buah Segar (TBS)

Deskripsi: Tandan buah kelapa sawit yang menghasilkan minyak kelapa sawit (CPO) dari daging buah dan inti sawit (*palm kernel*) yang diperoleh dari biji buah.

b. Minyak Sawit (CPO)

Deskripsi: Minyak Kelapa Sawit yang diperoleh dari ekstraksi daging buah Kelapa Sawit (*Mesocarp*).

c. Inti Sawit (*Palm Kernel*)

Deskripsi: Inti Sawit diperoleh dari biji kelapa sawit melalui proses pemecahan biji.



Berdasarkan wawancara yang dilakukan atas pemrosesan kelapa sawit untuk menjadi sebuah produk, diperoleh bahwa sisa tandan kelapa sawit yang telah diambil kelapa sawitnya tersebut atau yang disebut dengan tandan kosong (Tankos), ternyata dapat digunakan sebagai pupuk kompos yang dapat meningkatkan hasil budidaya kelapa sawit. Selain itu pengolahan kelapa sawit yang menyisakan sesuatu yang disebut limbah, juga merupakan sesuatu yang digunakan sebagai pupuk dalam meningkatkan hasil budidaya kelapa sawit.

##### 2. Teh.

a. Teh Hitam

Deskripsi: Diproses melalui pelayuan, penggulungan, fermentasi, pengeringan dan sortasi. Teh hitam menghasilkan larutan yang berwarna merah tembaga. Teh hitam ini mempunyai rasa dan aroma berbeda tergantung pada ketinggian tempat tumbuh dan jenis teh serta proses pembuatannya.

Teh hitam tersebut terbagi:

- a) Grade I
- b) Grade II
- c) Grade III

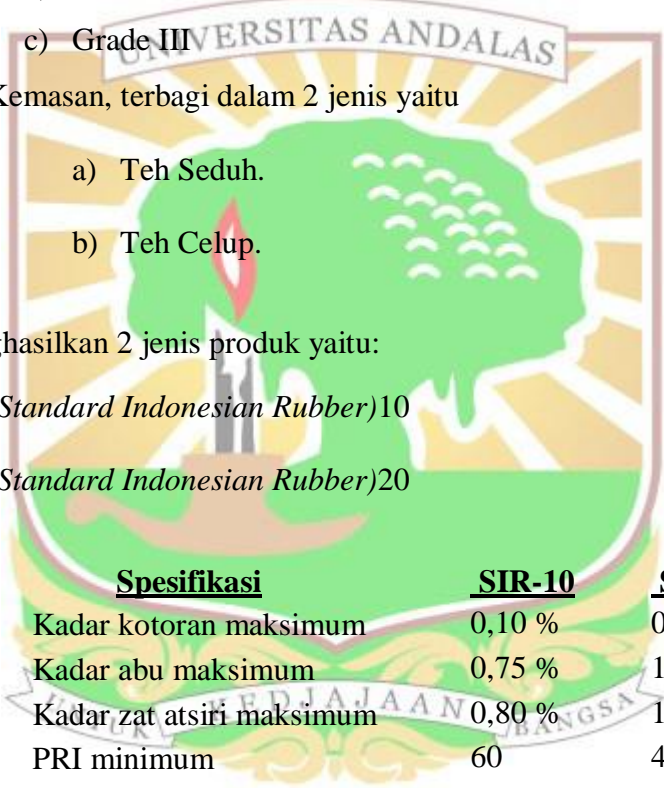
b. Teh Kemasan, terbagi dalam 2 jenis yaitu

- a) Teh Seduh.
- b) Teh Celup.

**3. Karet**

Menghasilkan 2 jenis produk yaitu:

- a. SIR (*Standard Indonesian Rubber*)10
- b. SIR (*Standard Indonesian Rubber*)20



<u>Spesifikasi</u>	<u>SIR-10</u>	<u>SIR-20</u>
• Kadar kotoran maksimum	0,10 %	0,20 %
• Kadar abu maksimum	0,75 %	1,0 %
• Kadar zat atsiri maksimum	0,80 %	1,0 %
• PRI minimum	60	40
• Plastisitas-Po minimum	30	30
• Kode warna	Coklat	Merah

Berdasarkan data yang diperoleh budidaya karet pada PT. Perkebunan Nusantara 6 kini hanya terdapat pada unit Usaha PLK (Pangkalan Lima Puluh Kota).

Hasil wawancara lainnya pada PT. Perkebunan Nusantara 6 didapat bahwa, selain budidaya kelapa sawit, teh, dan karet terdapat juga budaya ternak sapi. Namun budidaya ini hanya terdapat di beberapa unit usaha saja. Budidaya sapi tersebut bertujuan untuk



menghasilkan pupuk kandang yang sangat baik digunakan dalam pertumbuhan, perkembangan juga peningkatan hasil budidaya perkebunan.

#### **4.2 Implementasi *Activity Based Costing* pada PT. Perkebunan Nusantara 6**

Penerapan *Activity Based Costing* pada PT. Perkebunan Nusantara 6 telah cukup lama dilakukan jauh sebelum komoditi budidaya kelapa sawit, teh, dan karet saat ini. Pengimplementasi tersebut telah dilakukan saat budidaya coklat dan kelapa hibrida, dan PT. Perkebunan Nusantara 6 selalu mencoba melakukan perbaikan-perbaikan dalam memberikan informasi berdasarkan aktivitas demi tercapainya keakuratan pembebanan biaya. Berdasarkan hasil wawancara diperoleh informasi bahwa implementasi *Activity Based Costing* yang dilakukan PT. Perkebunan Nusantara 6 saat sekarang ini tidak hanya terjadi pada aktivitas produksi perusahaan saja tetapi juga seluruh siklus hidup produk perusahaan, baik dari aktivitas riset dan pengembangan sampai kepada aktivitas pelayanan kepada pelanggan.

Semua bentuk aktivitas yang dilakukan PT. Perkebunan Nusantara 6 semuanya diidentifikasi dengan rinci untuk mendapatkan perhitungan pembebanan biaya yang akurat baik dengan melakukan pengelompokan biaya berdasarkan level aktivitas yang dilakukan serta menentukan perhitungan biaya yang menggunakan pemicu biaya (*cost driver*) berdasarkan sumberdaya atas aktivitas yang konsumsi perusahaan. Dapat diartikan bahwa semua bentuk kejadian yang dilakukan perusahaan sesuai dengan *cost driver* aktivitasnya masing-masing.

Berikut ini adalah beberapa data yang diperoleh dari salah satu laporan manajemen unit usaha, yaitu unit usaha Rimbo Dua pada bulan Desember 2013 atas pengimplementasi *Activity Based Costing* yang dilakukan, dalam menciptakan keakuratan informasi pembebanan biaya perusahaan :















Pada laporan manajemen diatas dapat dilihat bahwa, dalam aktivitas pengolahan produk pada unit usaha Rimbo Dua menggunakan lebih dari satu jenis mesin baik mesin utama dan mesin pembantu. Pada PT. Perkebunan Nusantara 6 biaya setiap mesin-mesin pengolahan produk tersebut dikelompokkan dalam biaya yang disebut Biaya Kegiatan Bulanan Pembangkit Tenaga Listrik. Untuk setiap mesin-mesin pembebanan biaya dihitung berdasarkan masing-masing penggunaan aktivitas dengan menggunakan *cost driver* yaitu jumlah KWH yang digunakan.

Serta pada aktivitas pengangkutan yang terjadi pada PT. Perkebunan Nusantara 6 yang pengelompokan biayanya disebut dengan Laporan Kegiatan Pengangkutan diatas juga dapat lihat bahwa, pembebanan biaya yang dilakukan atas aktivitas pengangkutan yang terjadi menggunakan *cost driver* yang sesuai dengan *driver* aktivitasnya yaitu jumlah kilometer.

Berdasarkan beberapa data yang diperoleh diatas dapat terlihat bahwa PT. Perkebunan Nusantara 6 telah mengimplementasi biaya yang sesuai dalam konsep *Activity Based Costing* bahwa tidak semua pemicu biaya (*cost drive*) adalah volume produksi tetapi aktivitaslah yang menyebabkan biaya dan setiap aktivitas dibebankan sesuai pemicu biaya aktivitasnya.

Selanjutnya, dalam penelitian ini akan menilai kecocokan implementasi *Activity Based Costing* itu sendiri Pada PT. Perkebunan Nusantara 6 dengan menggunakan *Contingency Analysis Model* (T. L. Estrin Jeffrey Kantor David Alberds, 1997:103).

### **4.3 Analisis Data**

#### **4.3.1 Melakukan penilaian atas 10 variable kecocokan implementasi *Activity Based Costing*.**

Dalam hal ini, peneliti melakukan penyebaran kuesioner ke masing-masing Manajer unit usaha untuk menilai 10 variable yang harus diperhatikan terkait kecocokan implemntasi *Activity*

*Based Costing* bagi perusahaan (T. L. Estrin Jeffrey Kantor David Alberds, 1997:103).

Pengisian kuesioner ini dengan cara memberikan penilaian atas suatu kondisi yang sebenarnya terjadi pada masing-masing unit usaha berdasarkan pertanyaan-pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner, dalam penelitian ini penilaian dilakukan dengan Skala Penilaian -3 sampai +3, yaitu :

- 3 = Sangat tidak dilakukan dengan baik
- 2 = Kurang dilakukan dengan baik
- 1 = Tidak dilakukan dengan baik
- 0 = Tidak/ tidak ada
- +3 = Dilakukan dengan baik
- +2 = Dilakukan dengan sangat baik
- +1 = Dilakukan dengan sangat baik sekali

Berikut adalah bentuk kuesioner dalam penilaian manajer unit usaha untuk menilai kecocokan implemntasi *Activity Based Costing* :

### Kuesioner

**Tingkat kecenderungan atas terjadinya distorsi keuangan perusahaan.**

Variable	Skala Penilaian						
	-3	-2	-1	0	+1	+2	+3
<b><u>Keragaman Produk (Product Diversity)</u></b>							
1. Apakah ada pengklasifikasian/pemisahan laporan pada produk (baik dalam pemisahaan buku besar produk, penjualan, atau laba berdasarkan lini produk)?							
2. Apakah perusahaan dipisahkan ke dalam golongan geografis, industri dan pihak yang membeli jenis produk berbeda?							
3. Apakah departemen manufaktur diorganisasikan secara bertahap ( <i>sequential</i> ) atau paralel?							
4. Apakah terdapat gudang yang berbeda dalam menangani klasifikasi persediaan (seperti bahan baku dan barang jadi) untuk produk berbeda?							
5. Apakah perusahaan menjual OEM ( <i>Original Product</i> ) dan item-item yang diproduksi?							

6. Apakah perusahaan mengiklankan secara terpisah atau sekaligus terhadap produk?							
<b><u>Keragaman Daya Dukung (Support Diversity)</u></b>	<b>Skala Penilaian</b>						
	<b>-3</b>	<b>-2</b>	<b>-1</b>	<b>0</b>	<b>+1</b>	<b>+2</b>	<b>+3</b>
1. Apakah nama departemen berhubungan dengan nama produk?							
2. Apakah aktivitas departemen dipengaruhi oleh produk tertentu?							
3. Apakah lokasi pabrik yang berbeda dimasukkan dalam satu perhitungan biaya?							
4. Apakah produk yang diproduksi relatif kompleks? (sebagai peraturan dari pengalaman, produk yang kompleks membutuhkan lebih banyak dukungan, jadi, kemungkinan keragaman dalam kebutuhan daya dukung meningkat)							
5. Apakah masing-masing produk menggunakan jalur distribusi yang berbeda?							
6. Apakah penelitian dan pengembangan sama untuk semua produk atau dibedakan atas masing-masing produk?							
7. Apakah perusahaan diorganisasikan dalam modul-modul (berfokus pada produk), atau apakah penugasan paksa produk itu ada?							
8. Apakah produk yang berbeda membutuhkan proses penanganan bahan baku yang berbeda?							
9. Apakah perusahaan beroperasi dalam lingkungan JIT ( <i>just in time</i> ) atau bergeser ke arah lingkungan JIT?							
10. Apakah terdapat perbedaan utama dalam volume atau ukuran produk?							
11. Apakah terdapat pengenalan produk baru di organisasi?							
<b><u>Proses Umum (Common Process)</u></b>	<b>Skala Penilaian</b>						
	<b>-3</b>	<b>-2</b>	<b>-1</b>	<b>0</b>	<b>+1</b>	<b>+2</b>	<b>+3</b>
1. Jika organisasi menguji profitabilitas dengan produk, apakah banyak beban ditangkap secara langsung, atau apakah berdasarkan alokasi atau faktor arbitrasi?							
2. Apakah produk yang berbeda membutuhkan proses produksi yang berbeda?							
3. Apakah departemen produksi memiliki lebih dari satu produk pada waktu produksi?							
4. Apakah pembelian di organisasikan menurut jenis produk atau menurut jenis bahan baku yang dibeli?							



5. Apakah tingkat penggunaan komponen yang sama ada di antara pemasok?							
6. Apakah departemen pendukung teknik atau toko diorganisasikan menurut produk?							
7. Apakah insinyur atau teknisi seringkali mendukung produk yang berbeda?							
8. Apakah terdapat lebih dari satu jalur distribusi?							
9. Apakah bagian administrasi diorganisasikan menurut produk?							
<b><u>Alokasi Biaya Periode (Period Cost Allocation)</u></b>	<b>Skala Penilaian</b>						
	<b>-3</b>	<b>-2</b>	<b>-1</b>	<b>0</b>	<b>+1</b>	<b>+2</b>	<b>+3</b>
1. Apakah buku besar disusun atau disiapkan untuk menggambarkan beban-beban daya dukung atas produk melalui penggunaan departemen produk yang spesifik, klasifikasi tenaga kerja tidak langsung?							
2. Apakah terdapat berapa banyak dasar alokasi yang digunakan bersama?							
3. Apakah hirarki alokasi ditebak dengan estimasi atau faktor arbitrase?							
4. Apakah dasar alokasi tersebut konsisten dengan pemicu biaya utama tersebut?							
5. Apakah terdapat berapa banyak pusat biaya yang ada, apakah produk yang spesifik juga merupakan pusat biaya?							
6. Jika hanya satu dasar alokasi yang digunakan, dapatkah alokasi tersebut mendistribusikan biaya melalui keakuratan produk walaupun mungkin kekurangan hubungan antara output dan konsumsi sumber daya?							
7. Apakah distribusi biaya masih akurat jika terdapat perubahan yang signifikan dalam sifat dasar biaya periode? (asumsikan bahwa lebih banyak dasar alokasi yang digunakan, lebih siap berubah dapat direfleksikan dalam biaya produk)							
8. Apakah dasar alokasi merefleksikan dampak fluktuasi volume produk secara akurat?							
<b><u>Tingkat Pertumbuhan Biaya Periode (Rate Growth of Period Cost)</u></b>	<b>Skala Penilaian</b>						
	<b>-3</b>	<b>-2</b>	<b>-1</b>	<b>0</b>	<b>+1</b>	<b>+2</b>	<b>+3</b>
1. Apakah biaya periode selalu mengalami pertumbuhan yang dinamis dari tahun ke tahun?							

2. Apakah biaya periode relative stabil dari tahun ke tahun?							
--	--	--	--	--	--	--	--

**Tingkat kecenderungan manajemen perusahaan menggunakan informasi biaya dalam pengambilan keputusan.**

Variable	Skala Penilaian						
	-3	-2	-1	0	+1	+2	+3
<b><u>Kebebasan Menentukan Harga (<i>Pricing Freedom</i>)</u></b>							
1. Apakah semua harga produk diatur? Jika iya, apakah harga didasarkan pada biaya dan menjadi sasaran untuk pertimbangan dan revisi?							
2. Apakah survei harga bersifat umum atau tersedia?							
3. Apakah profitabilitas industri terlihat tinggi atau rendah tidak seperti biasa?							
4. Apakah aspek persaingan didasarkan pada beberapa faktor lain selain harga?							
5. Apakah terdapat rintangan yang tinggi untuk masuk?							
6. Apakah produk perusahaan menempati posisi khusus dalam pasar?							
7. Apakah perusahaan merupakan pemimpin harga ( <i>price leader</i> ) atau pengikut harga ( <i>price follower</i> )?							
<b><u>Rasio Beban Periode (<i>Period Expense Ratio</i>)</u></b>							
	-3	-2	-1	0	+1	+2	+3
1. Apakah biaya periode atas proporsi biaya total signifikan?							
2. Apakah pengurangan biaya aktivitas berfokus pada biaya produk (seperti penurunan harga pemasok) atau pada biaya periode?							
3. Apakah keyakinan manajemen yang memfokuskan pada biaya langsung menawarkan keuntungan potensial yang lebih besar? Apakah keyakinan ini tepat?							
<b><u>Pertimbangan Strategis (<i>Strategic Considerations</i>)</u></b>							
	-3	-2	-1	0	+1	+2	+3
1. Apakah belanja modal atas produk baru, perubahan pabrik, atau ekspansi kapasitas seringkali didasar alasan-alasan strategis bukan ekonomi?							
2. Apakah ada jenis analisa yang dibutuhkan untuk persetujuan atas pengeluaran penelitian dan							

pengembangan?							
3. Apakah dasar pemikiran yang benar bersifat lebih strategis?							
4. Apakah organisasi menetapkan harga pelanggan didasarkan pada biaya atau pasar?							
5. Apakah perbandingan buat atau membeli ( <i>make or buy</i> ) sering dilakukan?							
6. Apakah ada batasan teknologi atau kebijakan membatasinya atas buat atau membeli ( <i>make or buy</i> )?							
7. Apakah perubahan dalam rancangan produk atau proses produksi sebagian besar dipicu oleh biaya, atau apakah sumber lain seperti pasar atau kebutuhan produk bersifat kritis?							
8. Apakah analisa penghentian produk dilakukan secara teratur untuk mengurangi biaya atau untuk alasan seperti mengembangkan persepsi pasar tertentu?							
<b><u>Pengurangan Biaya (<i>Cost Reduction</i>)</u></b>	<b>Skala Penilaian</b>						
	<b>-3</b>	<b>-2</b>	<b>-1</b>	<b>0</b>	<b>+1</b>	<b>+2</b>	<b>+3</b>
1. Apakah kelompok teknik fokus secara eksklusif pada pengurangan biaya?							
2. Apakah terdapat usulan dari karyawan mengenai rencana akan datang?							
3. Apakah banyak atau sering terdapat tugas yang berorientasi biaya?							
4. Apakah matriks pengurangan biaya dilacak secara internal?							
5. Apakah sering terdapat perubahan dalam <i>head count</i> yang tidak terkait dengan beban?							
6. Apakah aktivitas-aktivitas pengurangan biaya diatas bersifat umum bagi perusahaan dan tidak terkait dengan produk-produk tertentu?							
7. Apakah target pengurangan biaya hanya ditetapkan dalam total, atau dengan fungsi/ aktivitas, atau dengan produk.							
8. Apakah aktivitas pengurangan biaya berfokus pada target non periodik?							
9. Apakah terdapat variantarget tenaga kerja?							
10. Apakah perbandingan <i>make or buy</i> dapat dipakai dalam pengurangan biaya?							
11. Apakah biaya periode merupakan faktor utama dalam keputusan?							
12. Apakah modifikasi proses difokuskan pada organisasi pabrik?							
13. Apakah perubahan kapasitas tergantung pada biaya?							

men lebih sering atau lebih rinci

sa biaya produk?		
------------------	--	--

er unit usaha peneliti juga mendapatkan pengisian kuesioner (ASKEP) dari beberapa unit usaha PT. Perkebunan Nusantara. Untuk mendapatkan masing-masing nilai menjadi nilai tunggal, maka dilakukan rata-rata atas masing-masing variable.

ian kuesioner oleh setiap manajer unit usaha dilakukan, sehingga dapat mengukur atau menilai rata-rata atas skala penilaian terhadap kinerja dan rata-rata penilaian yang diperoleh:

KUESIONER Manajer unit usaha PT. Perkebunan Nusantara

**4.2.1 Menggabungkan masing-masing nilai menjadi nilai tunggal atau Mengukur nilai rata-rata atas masing-masing variable.**

Tabel rekap kuesioner Manajer unit usaha PT. Perkebunan Nusantara 6:

**Unit Usaha : PLK (Pangkalan 50 Kota)**

Variable Y	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Product Diversity</i>	+3	+2	+3	+3	+2	-1									+2
<i>Support Diversity</i>	-1	+1	0	+1	+2	+2	+2	+2	+2	+2	-1				+1,09
<i>Common Process</i>	+1	+2	+1	+1	+1	-1	+1	+2	+1						+1
<i>Period cost Allocation</i>	+1	+1	+1	+1	+1	+1	-1	+1							+0,75
<i>Rate Growth of Period Cost</i>	+2	0													+1
Variable X	Pertanyaan														Rata-







### Tabel Rekap Kuesioner

Unit Usaha : Solok Selatan

Variable Y	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Product Diversity</i>	+2	0	+1	+1	-1	-1									+0,33
<i>Support Diversity</i>	-1	0	+1	+1	+1	+1	+1	0	+1	+1	-1				+0,45
<i>Common Process</i>	+1	+2	+1	0	0	+1	-1	+1	0						+0,55
<i>Period cost Allocation</i>	+1	+1	+1	+1	+1	-1	-1	-1							+0,25
<i>Rate Growth of Period Cost</i>	+1	+1													+1
Variable X	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Pricing Freedom</i>	+1	+1	+1	+1	+1	-1	-1								+0,42
<i>Period Expense Ratio</i>	-1	+1	+1												+0,66
<i>Strategic Considerations</i>	+2	-1	+1	+1	-1	-1	+1	+1							+0,37
<i>Cost Reduction</i>	-1	+1	+1	+1	-1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	-1	+1	+0,57
<i>Analysis Frequency</i>	+1	0	-1	-1											-0,25

### Tabel Rekap Kuesioner

Unit Usaha : Batang Hari

Variable Y	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Product Diversity</i>	+2	0	+1	+1	-1	-1									+0,33
<i>Support Diversity</i>	-1	0	+1	+1	+1	+1	+1	0	+1	+1	-1				+0,45
<i>Common Process</i>	+1	+2	0	0	0	+1	-1	+1	0						+0,44
<i>Period cost Allocation</i>	+1	+1	+1	+1	+1	-2	-2	-2							-0,12
<i>Rate Growth of Period Cost</i>	+1	+1													+1
Variable X	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Pricing Freedom</i>	+1	+1	+1	+1	+1	-1	-1								+0,42
<i>Period Expense Ratio</i>	-1	+1	+1												+0,33
<i>Strategic Considerations</i>	+2	-1	+1	+1	0	-1	+1	+2							+0,55
<i>Cost Reduction</i>	-1	+2	+1	+1	-1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	-1	+1	+0,64
<i>Analysis Frequency</i>	+1	0	-1	-1											-0,25

### Tabel Rekap Kuesioner

Unit Usaha : PSB ( Pabrik Sei. Bahar)

Variable Y	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	

<i>Product Diversity</i>	+3	+2	+2	+2	+3	0									+2
<i>Support Diversity</i>	0	+2	+2	+2	+2	+2	+2	+1	+3	0	0				+1,45
<i>Common Process</i>	+1	+1	+2	0	0	+1	+2	+1	-1						+1
<i>Period cost Allocation</i>	+1	-1	-1	-1	+1	+1	+1	+1							+0,25
<i>Rate Growth of Period Cost</i>	+2	-1													+0,5
Variable X	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Pricing Freedom</i>	+2	+2	+1	+2	+2	0	+2								+1,8
<i>Period Expense Ratio</i>	+2	+1	+1												+1,7
<i>Strategic Considerations</i>	+2	+2	+2	+2	0	0	+1	0							+1,125
<i>Cost Reduction</i>	-1	+1	+1	+1	0	0	+1	+1	+1	+1	-1	-1	0	+1	+0,36
<i>Analysis Frequency</i>	+2	+1	+2	+2											1,75

**Tabel Rekap Kuesioner**

**Unit Usaha : Bunut**

Variable Y	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Product Diversity</i>	+3	0	0	0	+3	0									+1
<i>Support Diversity</i>	-1	0	0	+1	0	+2	+3	+2	+3	+1	0				+1
<i>Common Process</i>	+2	0	0	0	0	0	0	+1	-1						+0,22
<i>Period cost Allocation</i>	+2	-1	+3	+3	+1	+1	-1	+1							+1,12
<i>Rate Growth of Period Cost</i>	+3	0													+1,5
Variable X	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Pricing Freedom</i>	0	+2	+2	-1	-1	+1	0								0,43
<i>Period Expense Ratio</i>	+1	+2	+3												+3
<i>Strategic Considerations</i>	+3	+2	+2	+2	-1	-1	+1	0							+1
<i>Cost Reduction</i>	-1	0	+1	+1	0	+1	+1	-1	-1	-1	-1	0	0	+2	+0,071
<i>Analysis Frequency</i>	+2	+1	+1	0											+1

**Tabel Rekap Kuesioner**

**Unit Usaha : Tanjung Lebar**

Variable Y	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Product Diversity</i>	+2	-1	0	0	-1	-1									-0,67
<i>Support Diversity</i>	-1	0	+1	+1	+1	+1	+1	0	+1	+1	-1				+0,45
<i>Common Process</i>	+1	+1	0	0	0	+1	-1	+1	0						+0,33
<i>Period cost Allocation</i>	+1	+1	+1	+1	+1	-1	-1	-1							+0,25
<i>Rate Growth of Period Cost</i>	+1	0													+0,5
Variable X	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	

[illegible]

## Tabel Rekap Kuesioner

**Unit Usaha : Rimsa (Rimbo Satu)**

[illegible]

## Tabel Rekap Kuesioner

## Unit Usaha : Rimdu ( Rimbo Dua)

[illegible]

## Tabel Rekap Kuesioner

**Unit Usaha : BCR (Bukit Cermin)**

[illegible]

Support Diversity	0	0	0	0	0	-1	0	0	+1	0	-1				-0,08
Common Process	+1	0	0	0	0	0	-1	0	0						0
Period cost Allocation	+2	+1	+1	+1	+2	+1	+1	+1							+1,12
Rate Growth of Period Cost	+2	+2													+2
Variable X	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
Pricing Freedom	0	0	0	0	0	0	0								0
Period Expense Ratio	+1	+1	+2												+1,33
Strategic Considerations	+2	+2	+2	0	+1	+1	+1	0							+1,12
Cost Reduction	+1	-1	+1	+1	0	+1	+1	+1	+1	+1	+1	0	0	+1	+0,64
Analysis Frequency	+1	0	+2	+2											+1,25

**Tabel Rekap Kuesioner**  
**Unit Usaha : Bukit Kausar**

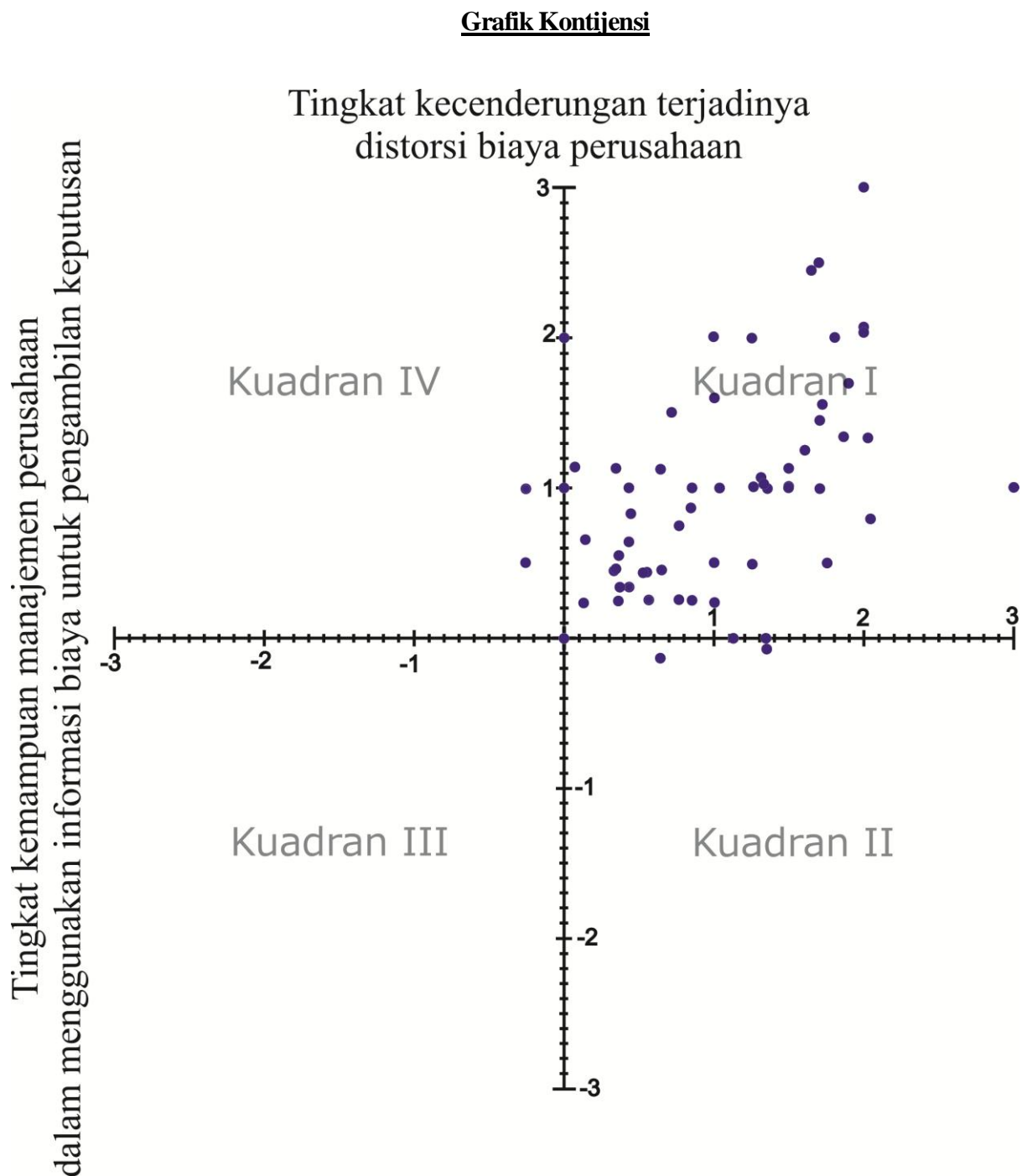
Variable Y	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Product Diversity</i>	+1	0	+2	+1	-1	-1									+0,33
<i>Support Diversity</i>	-1	0	+1	+2	+1	+1	+2	0	+1	+1	-1				+0,63
<i>Common Process</i>	+1	+1	0	0	0	+1	-1	+1	0						+0,33
<i>Period cost Allocation</i>	+1	+1	+1	+1	+1	-1	-1	-1							+0,25
<i>Rate Growth of Period Cost</i>	+1	+1													+1
Variable X	Pertanyaan														Rata-rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Pricing Freedom</i>	+1	+1	+1	+1	+1	-1	-1								+0,42
<i>Period Expense Ratio</i>	-1	+1	+1												+0,33
<i>Strategic Considerations</i>	+1	-1	+1	+1	-1	-1	+1	+2							+0,37
<i>Cost Reduction</i>	-1	+2	+1	+1	-1	+1	+1	+1	+1	+1	+1	+2	-1	+2	+0,85
<i>Analysis Frequency</i>	+1	0	-1	-1											+0,85

#### 4.2.2 Melakukan *Plotting* (penyebaran nilai) atas nilai tunggal atau nilai rata-rata variable pada Grafik Kontijensi (*Contingency Grid*).

Setelah menggabungkan masing-masing nilai menjadi nilai tunggal atau diketahuinya nilai rata-rata terhadap 10 variable, kemudian berdasarkan rata-rata yang diperoleh digambarkan dalam grafik kontijensi untuk dapat mengetahui di kaudran mana penyebaran (*Plotting*) titik berada.



Berikut adalah hasil dari gambaran rata-rata penilaian 10 variable seluruh unit usaha PT. Perkebunan Nusantara 6 pada grafik kontijensi:



Berdasarkan rata-rata yang diperoleh dari masing-masing nilai unit usaha PT. Perkebunan Nusantara 6 atas 10 variable kecocokan implementasi *Activity Based Costing* tergambar dalam grafik diatas dengan *Plotting* (penyebaran) nilai berada di kaudran I,

kaudran II, dan kaudran IV. Pada grafik kontijensi diatas dapat dilihat bahwa penyebaran nilai yang terbanyak berada pada kuadran I, sedangkan kuadran II dan kuadran IV masing-masing memiliki 2 titik penyebaran nilai.

### 4.3 Pembahasan

Berdasarkan hasil uraian rata-rata penilaian yang terlihat pada grafik kontijensi diatas bahwa, penyebaran titik penilaian (*plotting*) terdapat dalam kuadran I dimana X dan Y adalah positif dan menunjukan implementasi *Activity Based Costing* dinilai sangat perlu diusulkan (*recommended*) atau cocok untuk diterapkan pada PT. Perkebunan Nusantara 6, karena adanya kemungkinan terjadinya distorsi biaya produk dan manajemen pun bebas untuk bertindak atas biaya produk yang dibenarkan dalam perusahaan. Distorsi timbul karena adanya ketidakakuratan dalam pembebanan biaya, sehingga mengakibatkan kesalahan penentuan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian, serta distorsi juga dapat mengakibatkan undercost/overcost terhadap produk perusahaan. Dengan pengimplementasian *Activity Based Costing* dapat meyakinkan manajemen bahwa manajemen harus mengambil sejumlah langkah-langkah untuk menciptakan keunggulan jangka panjang dalam perusahaan.

Dalam penelitian ini menunjukan bahwa implementasi *Activity Based Costing* yang selama ini telah dilakukan PT. Perkebunan Nusantara 6 adalah merupakan keputusan yang tepat.

## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan diatas yang dilakukan penulis`pada PT. Perkebunan Nusantara 6, maka dapat diambil kesimpulan bahwa:

1. Implementasi *Activity Based Costing* sangat tepat untuk diterapkan pada PT. Perkebunan Nusantara 6.
2. PT. Perkebunan Nusantara 6 memiliki kemungkinan terjadinya distorsi biaya produk dan manajemen pun bebas untuk bertindak atas biaya produk yang dibenarkan dalam perusahaan.
3. Pendekatan kontijensi membantu dan mampu menginterpretasi perusahaan dalam mempertimbangkan dan menilai kecocokan implementasi *Activity Based Costing*.

#### 5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan yang dikemukakan diatas, maka terdapat beberapa saran yang dapat diajukan dalam penelitian ini :

1. Suatu pertimbangan atau penilaian atas suatu kondisi perusahaan merupakan sesuatu hal yang harus dilakukan sebelum menerapkan suatu konsep dalam perusahaan, karena tidak semua konsep baru lebih baik dan lebih layak dibandingkan konsep yang sudah ada.
2. Pengimplementasian sistem *Activity Based Costing* merupakan suatu hal yang mutlak atau perlunya kematangan untuk diperhitungan atau dianalisis terlebih

dahulu kedalam kondisi perusahaan, bukan semata-mata hanya menilai bahwa *Activity Based Costing* merupakan konsep yang dapat memberikan keakuratan biaya dalam perusahaan dan mampu memeberikan keunggulan dalam jangka panjang, namun menjadi kelatahan atau memaksakan diri agar perusahaan dicap sebagai perusahaan yang tidak ketinggalan jaman sehingga mengadopsi *Activity Based Costing*.

3. Bagi perusahaan-perusahaan yang ingin mengimplementasikan *Activity Based Costing*, perusahaan sebaiknya menggunakan analisa *contingensy* dalam mengidentifikasi kecocokan dalam perusahaan.



## DAFTAR PUSTAKA

Abdul Halim. (1999). *Dasar-dasar Akuntansi Biaya*, Edisi Keempat. Yogyakarta: BPFE.

Abdul Halim dan Bambang Supomo. (2005). *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.

Blocher, Edward J., Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin. (2000). *Manajemen Biaya dengan Tekanan Strategik*. Jakarta: Salemba Empat.

Estrin, T. L., Jeffrey, dan David Albers. (1997). "Is ABC Suitable for Your Company" Dalam *Reading in Management Accounting*. Ed. S. Mark Young. New Jersey : Prentice Hall Inc.

Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah. (2009). *Akuntansi Biaya*, Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.

Garrison, Ray H., Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer. (2006). *Akuntansi Manajerial*. Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.

Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. (2000). *Manajemen Biaya*. Jakarta: Salemba Empat.

Hansen Don R, Maryanne Mowen. (2009). *Akuntansi Manajerial*. Edisi Delapan. Jakarta : Salemba Empat.

Henry Simamora. (1999). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.

Hongren, Charles T., Srikant M. Datar, dan George Foster. (2006). *Akuntansi Biaya Pendekatan Manajerial*, Jilid 1. Jakarta: Erlangga





Mardiasmo. (1994). *Akuntansi Biaya : Penentuan Harga Pokok Produksi*. Andi Offset : Yogyakarta.

Mulyadi. (2007). *Activity-Based Cost System*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.

Supriyono. (1987). *Akuntansi Manajemen I: Konsep Dasar Akuntansi Manajemen Dan Proses Perencanaan*. Yogyakarta: BPFE.

Young, Mark. (2001). *Reading in Management Accounting 3th edition*. London : Prentice Hall Inc.

